

# La taxe sur la plus-value dans le canton de Fribourg

—

## Guide

,

ETAT DE FRIBOURG  
STAAT FREIBURG

Direction du développement territorial, des infrastructures, de la mobilité et de l'environnement DIME  
Direktion für Raumentwicklung, Infrastruktur, Mobilität und Umwelt RIMU

# Préface du Directeur du développement territorial, des infrastructures, de la mobilité et de l'environnement

---



Jean-François Steiert

---

Lorsqu'un bien-fonds prend de la valeur à la suite d'une mesure d'aménagement du territoire – par exemple un passage en zone à bâtir ou une augmentation notable de l'indice de construction – les propriétaires bénéficient d'un gain sans action de leur part. Depuis 2014, la loi fédérale sur l'aménagement du territoire (LAT) impose aux cantons de percevoir une taxe d'au moins 20% sur cette plus-value. Dans le canton de Fribourg, cette taxe est en vigueur depuis 2018 et a été adaptée en 2024.

La taxe sur la plus-value est un instrument clé pour un aménagement équitable et d'intérêt public. Les recettes alimentent un fonds cantonal. Ce dernier sert à indemniser les pertes de valeur dues aux dézonages des terrains et à soutenir d'autres projets d'aménagement à l'échelle régionale ou communale – par exemple des études sur la densification ou des mesures d'aménagement favorisant la biodiversité. Les communes qui le souhaitent peuvent percevoir jusqu'à 25 pour cent de la recette pour des tâches analogues d'intérêt communal.

La taxe suscite de nombreuses questions pratiques sur l'évaluation de la plus-value, l'échéance ou les cas d'exception à la perception des montants. C'est pourquoi il nous a paru essentiel de vous mettre à disposition ce guide. Il présente de façon claire l'essentiel pour aider les propriétaires, les communes et les professionnels dans l'application du droit cantonal.

Les services concernés se tiennent bien entendu à votre disposition pour de plus amples renseignements. Et si vous souhaitez avoir un aperçu rapide des éléments principaux de la taxe sur la plus-value, vous pouvez visiter notre site internet à l'adresse [www.fr.ch/taxe-plus-value](http://www.fr.ch/taxe-plus-value).

Je vous souhaite une bonne lecture.

# Sommaire

---

<b>Introduction</b>	<b>4</b>
<b>Historique</b>	<b>4</b>
<b>Politique</b>	<b>5</b>
<b>Buts</b>	<b>6</b>
<b>Mesures d'aménagement</b>	<b>8</b>
<b>Montant et répartition</b>	<b>9</b>
Quel est le montant de la taxe et comment est-elle repartie ?	9
Comment percevoir la taxe communale sur la plus-value ?	10
<b>Estimation</b>	<b>11</b>
<b>Déductions</b>	<b>12</b>
<b>Taxation</b>	<b>13</b>
<b>Paiement</b>	<b>14</b>
Qui paie la taxe ?	14
Quand la taxe est-elle due ?	15
Quand le paiement est-il différé ?	16
Y a-t-il des cas d'exemption ?	18
<b>Information préalable aux propriétaires</b>	<b>19</b>
<b>Financement par le Fonds cantonal sur la plus-value</b>	<b>20</b>
Constatation de l'expropriation matérielle	20
Financement par le Fonds cantonal sur la plus-value	20
<b>Financement d'autres objets</b>	<b>22</b>
<b>Annexe 1</b>	<b>25</b>
<b>Annexe 2</b>	<b>35</b>

# Introduction

---

La révision de la loi fédérale du 22 juin 1979 sur l'aménagement du territoire (LAT, RS 700), entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> mai 2014, a obligé les cantons à créer les réglementations nécessaires à la perception d'une taxe sur la plus-value d'ici au 30 avril 2019. La taxe sur la plus-value sert à compenser les avantages majeurs qui résultent de mesures d'aménagement du territoire et ont pour effet d'augmenter la valeur des biens-fonds.

Dans le canton de Fribourg, les dispositions relatives à la taxe sur la plus-value figurant dans la loi du 2 décembre 2008 sur l'aménagement du territoire et les constructions (LATEC, RSF 710.1) sont entrées en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2018. Les modifications de ces dispositions sont contraignantes pour les propriétaires concernés depuis le 1<sup>er</sup> octobre 2023. Les dispositions correspondantes du règlement d'exécution de la loi sur l'aménagement du territoire et les constructions du 1<sup>er</sup> décembre 2009 (ReLATEC, RSF 710.11) ont également été modifiées et sont entrées en vigueur, dans leur dernière teneur, le 1<sup>er</sup> janvier 2024.

## Historique

---

### 1976

Rejet de la loi par référendum, notamment en raison de la perception obligatoire de la plus-value

### 2014

LAT1 : perception de la plus-value obligatoire

### 2023

Canton FR : modifications des dispositions relatives à la taxe sur la plus-value

### 1974

Premier projet de LAT : perception de la taxe sur la plus-value obligatoire

### 1980

Entrée en vigueur de la LAT : perception de la plus-value potestative

### 2018

Canton FR : entrée en vigueur des dispositions relatives à la taxe sur la plus-value

# Politique

---

La LAT oblige les cantons à prélever au moins 20% de la plus-value créée sur les biens-fonds par des mesures d'aménagement, à savoir les mises en zone à bâtir, les changements d'affectation d'une zone constructible à une autre et les augmentations des possibilités de construire. Les montants obtenus par le prélèvement de la taxe sont versés dans un Fonds cantonal et servent principalement à financer les indemnités à verser à la suite d'un dézonage de la zone à bâtir en zone agricole. Les montants à disposition peuvent être utilisés pour financer d'autres mesures d'aménagement du territoire, comme les plans directeurs régionaux, les études de densification ou l'aménagement de places publiques et de parcs.

[https://bdlf.fr.ch/app/fr/texts\\_of\\_law/710.1](https://bdlf.fr.ch/app/fr/texts_of_law/710.1)

[https://bdlf.fr.ch/app/fr/texts\\_of\\_law/710.11](https://bdlf.fr.ch/app/fr/texts_of_law/710.11)

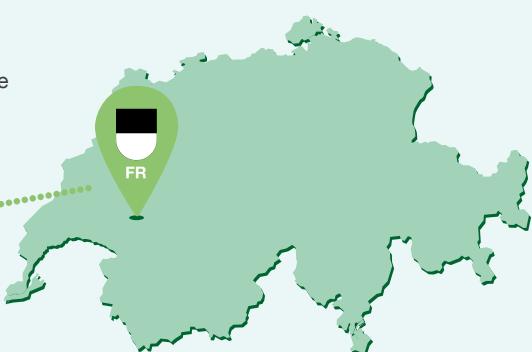


## Régime de compensation au niveau suisse

Mise en œuvre de la politique sur l'aménagement du territoire au niveau national. Obligatoire pour tous les cantons.

## Révision de la loi

Entrée en vigueur de la loi le 01.01.2018 –  
Modification légale dans le canton de Fribourg le **01.10.2023**



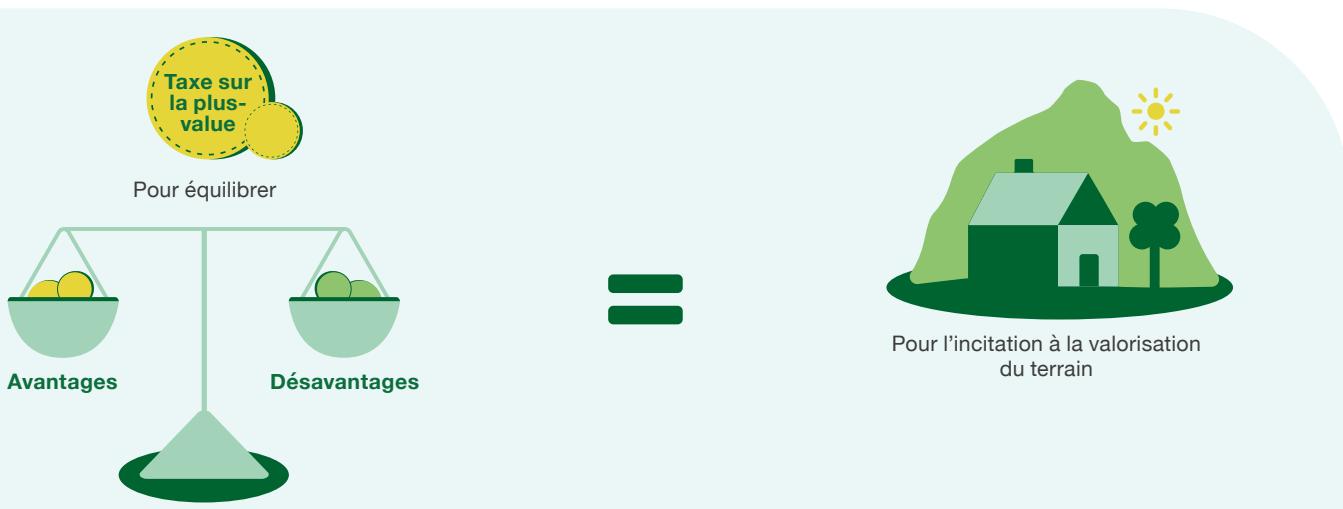
# Buts

## À quoi sert la taxe sur la plus-value ?

Lorsque des terrains agricoles sont nouvellement affectés à une zone à bâtir ou lorsque les possibilités de construire sur les terrains déjà en zone à bâtir augmentent de manière significative, ces terrains connaissent une forte augmentation de leur valeur sans aucune intervention du/de la propriétaire. L'inverse est vrai en cas de déclassement: le terrain perd de la valeur lorsqu'il est affecté à la zone agricole qui est par nature inconstructible. Pour des raisons d'équité, la LAT prévoit une compensation des avantages et des inconvénients majeurs liés à ces mesures d'aménagement.

Les montants obtenus par le prélèvement de la taxe sont versés dans des Fonds cantonaux (voir page 7) qui permettent de financer diverses mesures au niveau régional et communal.

En résumé, la taxe sur la plus-value a pour but d'inciter les propriétaires concernés à valoriser leur terrain en utilisant de manière optimale les possibilités de construire découlant de la mesure d'aménagement.



# Buts

---

Le/la débiteur/trice paie la taxe sur la plus-value au canton. Le canton redistribue les montants obtenus en priorité aux communes et aux associations de communes (régions) pour financer les indemnités pour expropriation matérielle et les autres mesures d'aménagement prévues par la loi (art. 113c LATeC).

Ainsi, les recettes issues du prélèvement de la taxe ne sont pas utilisées pour financer des mesures d'aménagement au niveau cantonal.

La taxe sur la plus-value ne doit pas être assimilée à l'impôt sur les gains immobiliers, lequel impose le bénéfice réalisé lors de la vente d'un bien immobilier, la durée de possession étant ici déterminante pour le taux d'imposition. La taxe sur la plus-value est déduite du gain imposable en tant que partie des impenses dans le cadre de l'impôt sur les gains immobiliers (art. 113b al. 4 LATeC).

**Impôt sur les gains immobiliers:** si le/la propriétaire a vendu le bien immobilier et a déjà payé l'impôt sur les gains immobiliers avant la fixation du montant de la taxe sur la plus-value, il/elle dispose de 90 jours (art. 189 LICD) à compter de la date de réception de la facturation de la taxe sur la plus-value pour demander une révision de la décision de taxation pour l'impôt sur les gains immobiliers.

# Mesures d'aménagement

## Quelles mesures d'aménagement du territoire sont soumises à la taxe ?

On distingue trois mesures d'aménagement soumises à la taxe sur la plus-value (art. 113 a al. 2 LATeC) :

**1 Mise en zone à bâtir** selon l'art. 15 LAT, par exemple lorsqu'un bien-fonds est classé de la zone agricole à la zone résidentielle à faible densité.

Les mises en zone spéciale au sens de l'art. 18 LAT (p.ex. des zones de gravière ou des zones touristiques hors de la zone à bâtir) ne sont pas soumises à la taxe sur la plus-value.

**2 Changement d'affectation** de la zone dans laquelle est située le bien-fonds

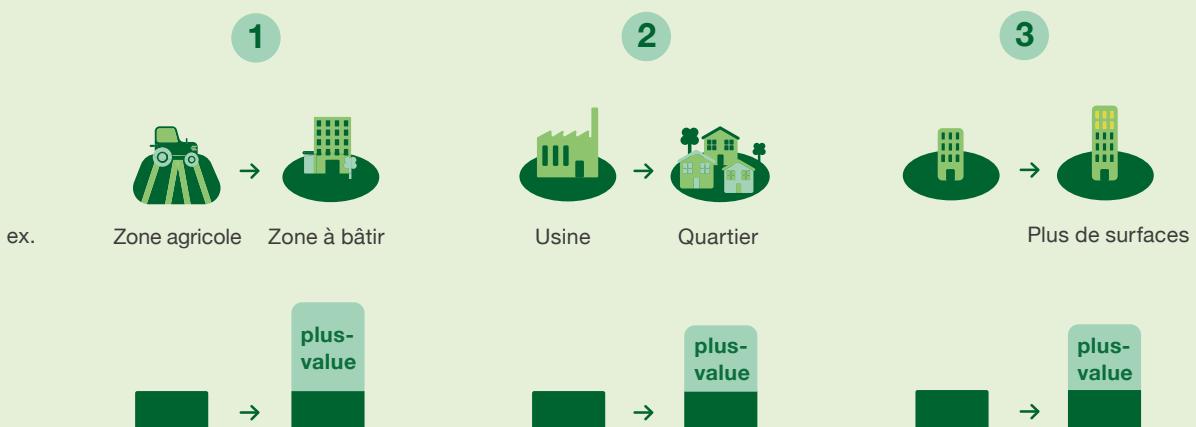
Un changement d'affectation se produit lorsque des modifications importantes sont apportées à la destination de la zone et à la typologie des constructions qui y sont admises, par exemple, lorsqu'un terrain passe de la zone résidentielle à faible densité à la zone village ou de zone d'activités à la zone village.

### ③ Augmentation des possibilités de construire

L'augmentation des possibilités de construire d'un bien-fonds situé en zone à bâtir est également soumise à la taxe sur la plus-value, pour autant que cette augmentation représente au minimum 50 % des surfaces de plancher (SP) du potentiel initial. Par exemple, si l'indice brut d'utilisation du sol (IBUS) dans la nouvelle zone d'affectation est augmenté de 0,80 à 1,20 et plus.

#### Dispositions transitoires :

Comme la modification de la loi, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> octobre 2023, a introduit la taxation de l'augmentation des possibilités de construire, il convient de tenir compte des dispositions transitoires de l'annexe 2, point 1.



# Montant et répartition

## Quel est le montant de la taxe et comment est-elle répartie ?

L'art. 5 LAT prévoit que les cantons prélèvent au moins 20 % de la plus-value résultant des avantages majeurs découlant des mesures de planification. Le canton de Fribourg a repris ce minimum de 20 % (art. 113b LATeC).

### Exemple:

Un terrain d'une surface de 800 m<sup>2</sup> est classé de zone agricole à zone village. La valeur en zone agricole est de Fr. 5.-/m<sup>2</sup>. La valeur en zone village s'élève à Fr. 700.-/m<sup>2</sup>. Il en résulte donc une plus-value de Fr. 695.-/m<sup>2</sup>. La plus-value totale pour le/la débiteur/trice s'élève à 800 m<sup>2</sup> x Fr. 695.- = Fr. 556'000.-. Cela correspond à une taxe sur la plus-value de Fr. 111'200.- (20% de Fr. 556'000.-).

L'art. 113c LATeC règle l'attribution des recettes. Le produit de chaque taxe est réparti comme suit: 4 % de la plus-value sont versés dans le Fonds des améliorations foncières, 5 % de la plus-value sont automatiquement versés aux communes qui disposent d'un règlement communal en la matière (se référer au chapitre suivant concernant la taxe communale sur la plus-value) et les 11 % restants sont versés dans le Fonds cantonal de la plus-value.

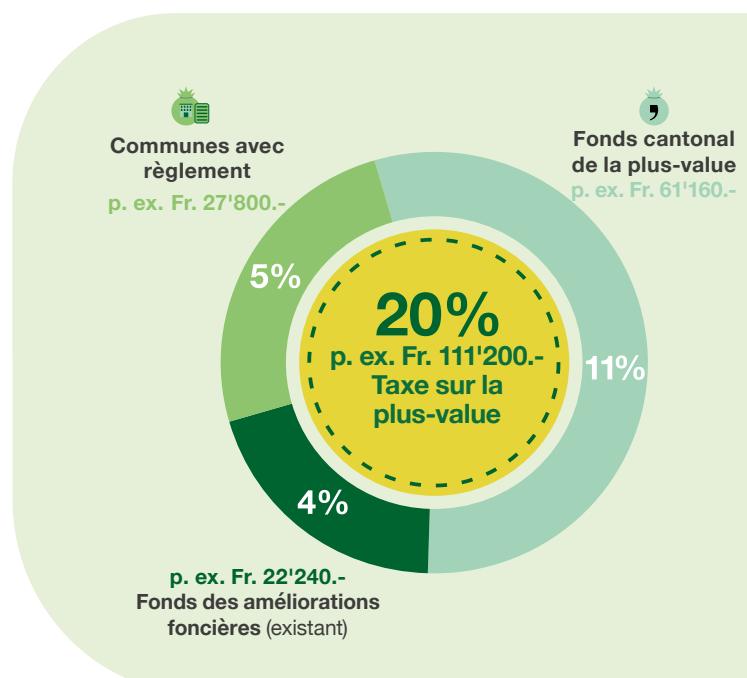
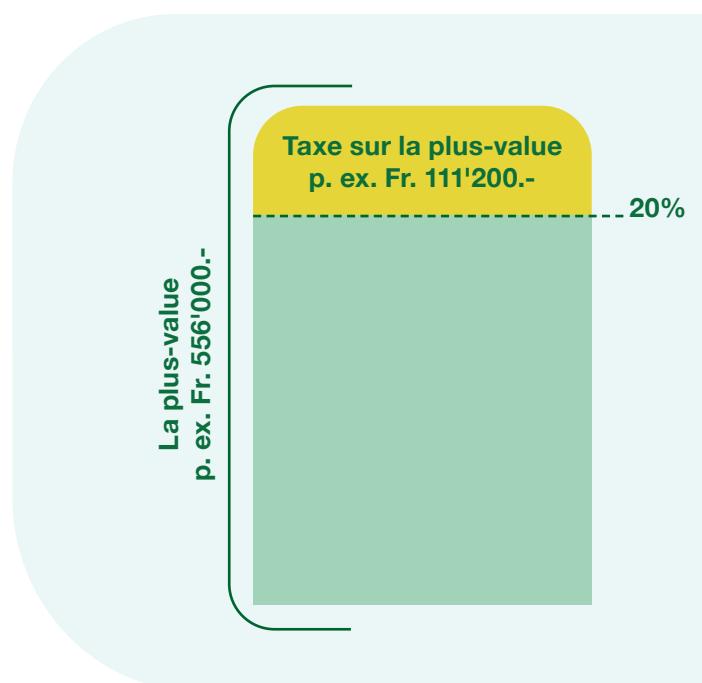
### Exemple:

La répartition de la taxe de Fr. 111'200.- est la suivante:

Fonds des améliorations foncières (4% de la plus-value correspond à 20% de la taxe): Fr. 22'240.-

Communes avec un règlement communal (5% de la plus-value correspond à 25% de la taxe): Fr. 27'800.-

Fonds cantonal de la plus-value (11% de la plus-value correspond à 55% de la taxe): Fr. 61'160.-



# Montant et répartition

---

## Comment percevoir la taxe communale sur la plus-value ?

---

Sur la base de la taxation cantonale, les communes peuvent revendiquer au maximum un quart de la taxe cantonale sur la plus-value, pour autant qu'elles disposent d'un règlement communal approuvé par la Direction du développement territorial, des infrastructures, de la mobilité et de l'environnement (DIME). Dans ce règlement, la commune définit son taux (25% au maximum) ainsi que l'utilisation du produit de la taxe pour des mesures d'aménagement du territoire (art. 113c al. 5 LATeC). La procédure d'estimation ainsi que la décision concernant la taxe sur la plus-value incombent au canton, lequel verse aux communes le montant qui leur revient en le déduisant de la part cantonale (voir art. 113a al. 1a LATeC).

Il n'y a ainsi pour le/la propriétaire qu'une seule taxe cantonale sur la plus-value, aucune taxe communale supplémentaire n'étant prélevée.

Comme le règlement communal a été nouvellement introduit dans la loi depuis le 1<sup>er</sup> octobre 2023, il convient de prendre en compte les **dispositions transitoires** présentées dans l'annexe 2, point 3.

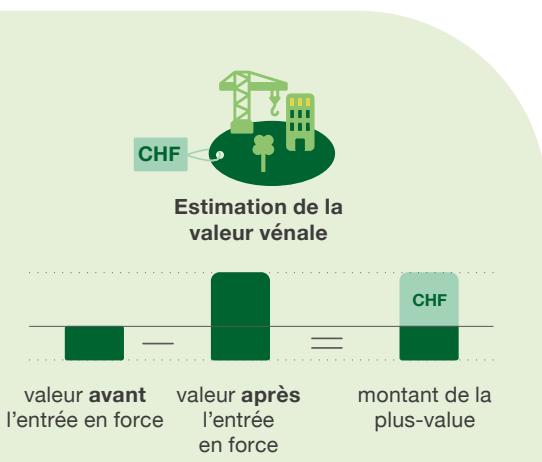
Un exemple type ainsi que le commentaire correspondant au règlement communal sont disponibles pour les communes sur le site web du Service des communes (SCom).  
<https://www.fr.ch/etat-et-droit/communes/reglements-types>  
(790.4, Règlement relatif à la taxe communale sur la plus-value)

# Estimation

## Comment estimer la plus-value ?

Le Service cantonal des contributions (SCC) est l'autorité de taxation. La loi définit de manière générale la méthodologie à suivre pour procéder à l'estimation (art. 113b al. 2a LATeC). Le bien-fonds est évalué sur la valeur du terrain à nu (sans les constructions actuelles).

Les valeurs du bien-fonds avant et après l'entrée en force de la mesure d'aménagement doivent être déterminées pour fixer la plus-value.



Le SCC utilise les méthodologies suivantes en cascade pour définir l'estimation de la plus-value, de sorte qu'une méthode ultérieure est appliquée si aucune estimation n'est possible avec la précédente:

### 1 Prix convenu

Cette méthode est utilisée lorsqu'une transaction concernant le terrain a eu lieu et que le prix est représentatif de la valeur vénale.

### 2 Méthode comparative

Elle se base sur les prix de transaction de biens comparables.

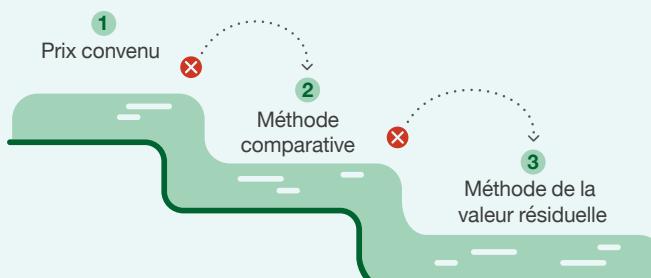
### 3 Méthode de la valeur résiduelle

Cette méthode permet de calculer le prix de la valeur du marché des parcelles lorsqu'il n'existe pas de prix de transaction pour un bien comparable.

Si aucune des méthodes susmentionnées ne convient, la plus-value peut être déterminée par d'autres méthodes d'estimation officielles reconnues.



Méthodes d'estimation de la valeur vénale avant et après



# Déductions

---

## Quelles sont les déductions possibles ?

---

Conformément à l'art. 113b al. 2b LATeC, les impenses nécessaires à la mise en valeur du terrain peuvent être déduites de la valeur vénale.

Selon le règlement (art. 51<sup>ter</sup> al. 1 ReLATEC), les impenses nécessaires à la mise en valeur sont les suivantes:

- les frais d'étude pour l'élaboration d'un plan d'aménagement de détail (PAD) obligatoire;
- les frais d'équipement de détail (p.ex. construction d'une route de desserte à l'intérieur d'un quartier);
- les frais nécessaires afin de pouvoir respecter les exigences de l'art. 3 de l'ordonnance sur l'assainissement des sites pollués (OSites);
- les frais découlant d'un remaniement de terrain à bâtir ou d'une régularisation de limites au sens des art. 105 ss LATeC.

### Acquisition d'un bâtiment agricole de remplacement (art. 113b al. 3 LATeC)

L'art. 113b al. 3 LATeC prévoit de pouvoir déduire de la plus-value taxée le coût d'acquisition d'un bâtiment agricole de remplacement dans un délai de 5 ans dès l'entrée en force de la mesure d'aménagement. Cette disposition provient de l'art. 5 al. 1quater LAT. Les conditions suivantes doivent être respectées pour pouvoir faire valoir cette déduction à la base de la taxation :

- la plus-value doit provenir d'une mise en zone, soit le passage de zone agricole à une zone à bâtir;
- le bâtiment agricole de remplacement doit être destiné à une exploitation à titre personnel;
- l'utilisation pour le bâtiment de remplacement doit intervenir dans les 5 ans dès l'entrée en force de la mesure d'aménagement.

Par « acquisition », il faut entendre la construction ou l'achat des bâtiments agricoles destinés à remplacer ceux dont la construction sur des terrains nouvellement classés en zone à bâtir auront entraîné la destruction ou la réaffectation – à condition toutefois que les bâtiments de remplacement en question soient conformes à l'affectation de la zone agricole au sens des dispositions du droit fédéral (LAT et OAT). Le nouveau bâtiment acquis en remplacement devra être comparable, dans ses dimensions et son utilisation, à celui qui sera désaffecté.

# Taxation

## Procédure de taxation

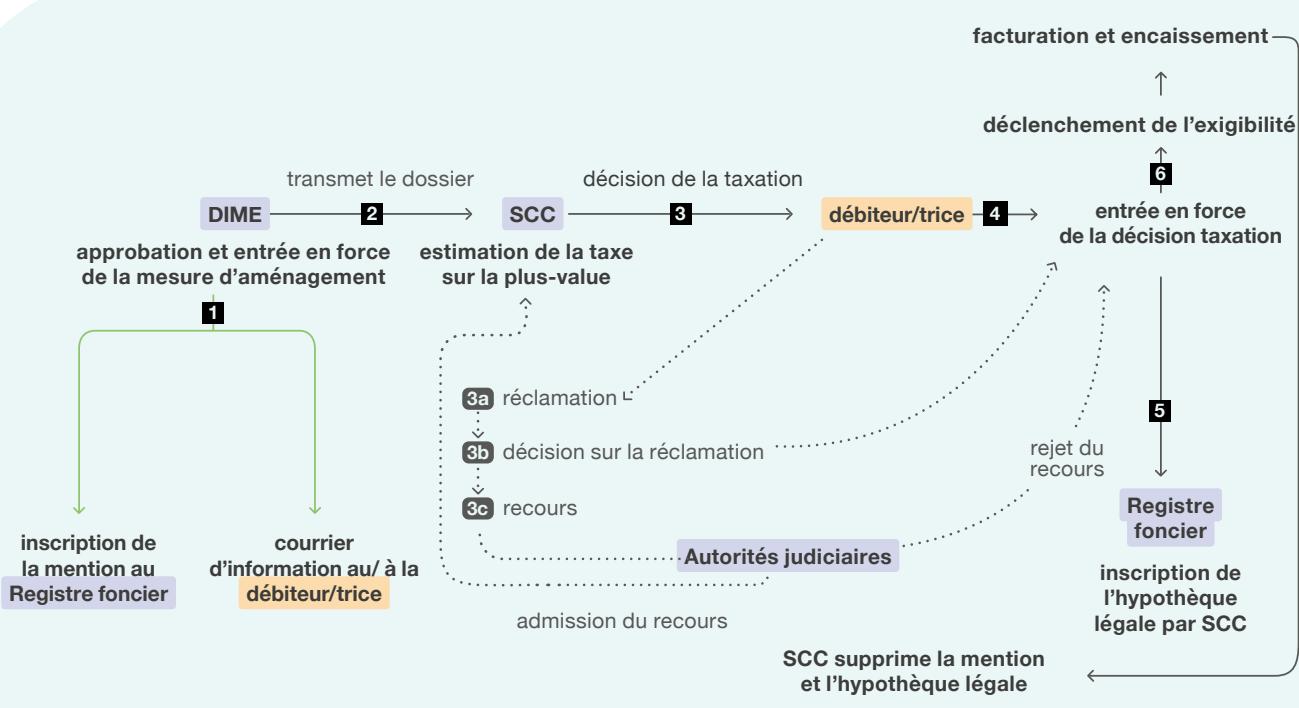
La DIME est l'autorité compétente pour approuver la mesure d'aménagement. Dès que la mesure d'aménagement est approuvée et est entrée en force, une mention est inscrite au Registre foncier (RF) et un courrier d'information est envoyé au/à la débiteur/trice.

Le SCC est ensuite chargé d'estimer la plus-value pour déterminer le montant de la taxe. Il fait parvenir au/à la débiteur/trice une décision de taxation.

Toutefois, le/la débiteur/trice peut déposer une réclamation motivée auprès du SCC dans les 30 jours après réception de la décision de taxation.

Le SCC examine la réclamation et rend une décision qui peut être soit acceptée par le/la débiteur/trice, soit contestée par le biais d'un recours auprès du Tribunal cantonal (TC), puis du Tribunal fédéral (TF). Si l'autorité judiciaire admet le recours, le SCC doit réévaluer la taxation. Si le recours est rejeté, la décision entre en force.

Une fois cette décision entrée en force, une hypothèque légale est inscrite au RF par le SCC. Dès que la taxe sur la plus-value est due à la suite d'une vente ou de l'octroi d'un permis de construire, le SCC établit la facture. Après réception du paiement, la mention ainsi que l'hypothèque légale sont radiées du RF.



# Paiement

---

## Qui paie la taxe ?

Le/la débiteur/trice de la taxe est le/la propriétaire du bien-fonds au moment de l'entrée en force de la mesure d'aménagement (voir exemple ① de l'annexe 1).

Toutefois, si un permis de construire est délivré par le biais d'un effet anticipé des plans (art. 91 al. 2 LATeC), c'est-à-dire avant l'approbation de la mesure d'aménagement, le/la débiteur/trice de la taxe est le/la propriétaire du bien-fonds au moment de la mise à l'enquête publique de la mesure d'aménagement (voir exemple ② et ③ de l'annexe 1).

### Dispositions transitoires:

Comme la modification de la loi, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> octobre 2023, a introduit une modification au niveau du/de la débiteur/trice, il convient de tenir compte des dispositions transitoires de l'annexe 2, chapitre 2 concernant la détermination du/de la débiteur/trice.

# Paiement

## Quand la taxe est-elle due ?

Deux types d'événements en lien avec le bien-fonds soumis à la taxe peuvent déclencher l'exigibilité - autrement dit la facturation de la taxe sur la plus-value (art. 113e al. 1 LATeC) :

- ① la délivrance d'un permis de construire;
- ② l'aliénation (notamment la vente) du bien-fonds.

### Construction

Si un permis de construire en procédure ordinaire est délivré, la taxe doit être payée six mois après l'entrée en force du permis de construire octroyé.

### Aliénation (notamment vente)

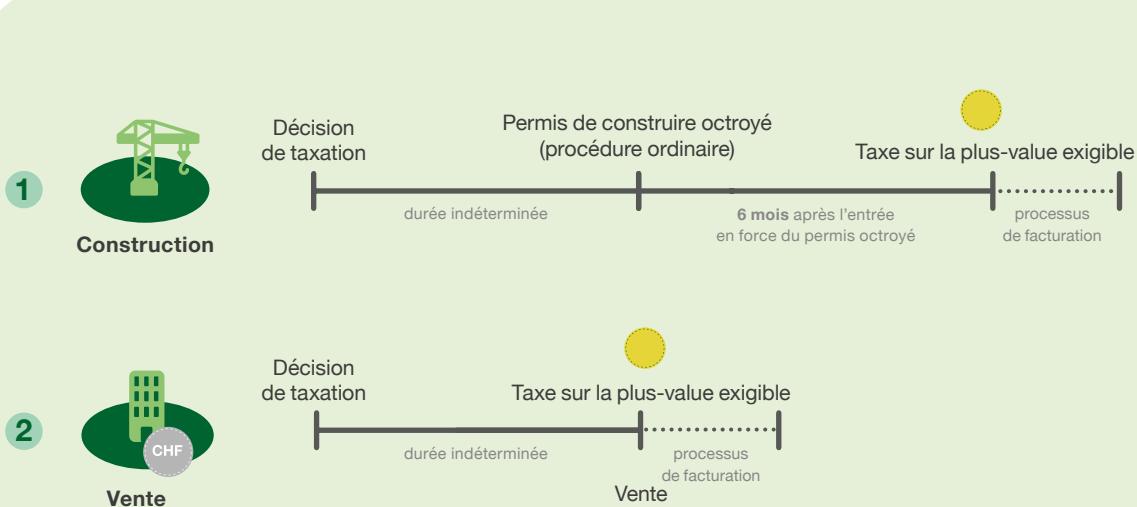
En cas d'aliénation du bien-fonds au sens de l'art. 42 LICD, la taxe est due. Sous réserve des dispositions transitoires (voir point 1 et 2 de l'annexe 2), toutes ventes qui ont eu lieu entre la mise à l'enquête publique et l'approbation de la mesure d'aménagement ne déclenchent pas le paiement de la taxe sur la plus-value (voir exemple ④ de l'annexe 1).

Dans les deux cas (permis de construire et aliénation), des paiements au prorata sont prévus (art. 113e al. 2 LATeC). Si une parcelle est divisée et ensuite construite

ou vendue, la taxe sur la plus-value est due au prorata de la surface concernée qui a été construite ou vendue (voir exemple ⑤ de l'annexe 1). En outre, la taxe sur la plus-value est exigible au prorata si une part d'une propriété collective est vendue (voir exemple ⑥ de l'annexe 1).

### Exemple:

X et Y sont propriétaires chacun de 50 % d'un terrain. X vend sa part. Ainsi, la taxe sur la plus-value n'est due qu'à 50 % pour X. Pour Y, la taxe sur la plus-value n'est pas encore due, car il n'a pas encore vendu sa part.



# Paiement

---

## Quand le paiement est-il différé ?

---

La loi prévoit différents cas d'exigibilité différée de la taxe sur la plus-value. Cela signifie que la taxe sur la plus-value ne doit pas être payée dans ces cas bien qu'un changement de propriétaire ait eu lieu ou qu'un permis de construire ait été octroyé sur le terrain (art. 113e<sup>bis</sup> LATeC).

La taxe sur la plus-value ne doit être payée qu'ultérieurement, si l'on se trouve dans des cas de succession, d'avancement d'hoirie ou de donation, conformément à l'article 43, al. 1, let. a-c de la loi sur les impôts cantonaux directs (LICD) (voir exemple 7 de l'annexe 1).

### Exemple:

Si une mère lègue ou cède à son fils l'immeuble soumis à la taxe sur la plus-value, la propriété du bien est transmise de la mère au fils.

La taxe sur la plus-value ne doit toutefois pas être payée à ce moment-là, car l'exigibilité n'a pas été déclenchée. L'obligation de prendre en charge la taxe sur la plus-value passe d'office de la mère au fils. Dès que le fils vend le terrain ou obtient un permis de construire, il doit payer la taxe sur la plus-value.

# Paiement

---

## Quand le paiement est-il différé ?

En cas de plus-value due à un changement d'affectation ou à une augmentation des possibilités de construire, le paiement de la taxe est différé :

- si les surfaces supplémentaires obtenues par le biais des permis de construire qui ont été octroyés après la mise à l'enquête publique de la mesure d'aménagement ne dépassent pas le 20 % des surfaces utiles principales (SUP) déjà légalisées sur le bien-fonds considéré ou si les travaux portent sur l'assainissement et/ou l'amélioration énergétique du bâtiment (voir exemple 8 de l'annexe 1).

### Exemple :

Un terrain d'une grande superficie (1'200 m<sup>2</sup>) avec une maison individuelle (100 m<sup>2</sup>) passe de zone résidentielle à faible densité à zone village. Le/la débiteur/trice ajoute une pièce (11 m<sup>2</sup>) dans le grenier de la maison familiale déjà existante. Ces quelques mètres carrés supplémentaires ne représentent pas 20 % de la SUP du potentiel de construction encore disponible.

Par conséquent, ce permis de construire ne déclenche pas le paiement de la taxe sur la plus-value. Toutefois, les permis de construire octroyés sont cumulés. Dès que le cumul de 20 % de la SUP du potentiel de construction encore disponible est dépassé, le paiement de la taxe sur la plus-value est déclenché.

- lorsque le permis de construire est accordé pour une construction nécessaire à une exploitation agricole et prévue sur un terrain soumis au droit foncier rural (LDFR).
- si une part de la propriété par étage est vendue (**attention**: exception en cas d'aliénation simultanée ou successive de parts de propriété par étage équivalant à l'aliénation de l'immeuble tout entier, art. 51k al. 2 ReLATEC) (voir exemple 9 de l'annexe 1).

# Paiement

---

## Y a-t-il des cas d'exemption ?

La loi prévoit à l'art. 113h LATeC une exemption de la taxe sur la plus-value dans les situations suivantes :

- ① L'État, les communes et les associations de communes propriétaires de terrains.
- ② Les corporations et établissements de droit public, lorsque les terrains sont destinés à la réalisation de tâches d'intérêt public, et qu'ils sont propriétaires des terrains.

### Exemples:

L'établissement cantonal d'assurance des bâtiments (ECAB) et les paroisses (communes ecclésiastiques)

- ③ Si la plus-value équivaut à un montant total inférieur à Fr. 20'000.- ; cette exception est applicable pour tous/toutes les débiteurs/trices.

# Information préalable aux propriétaires

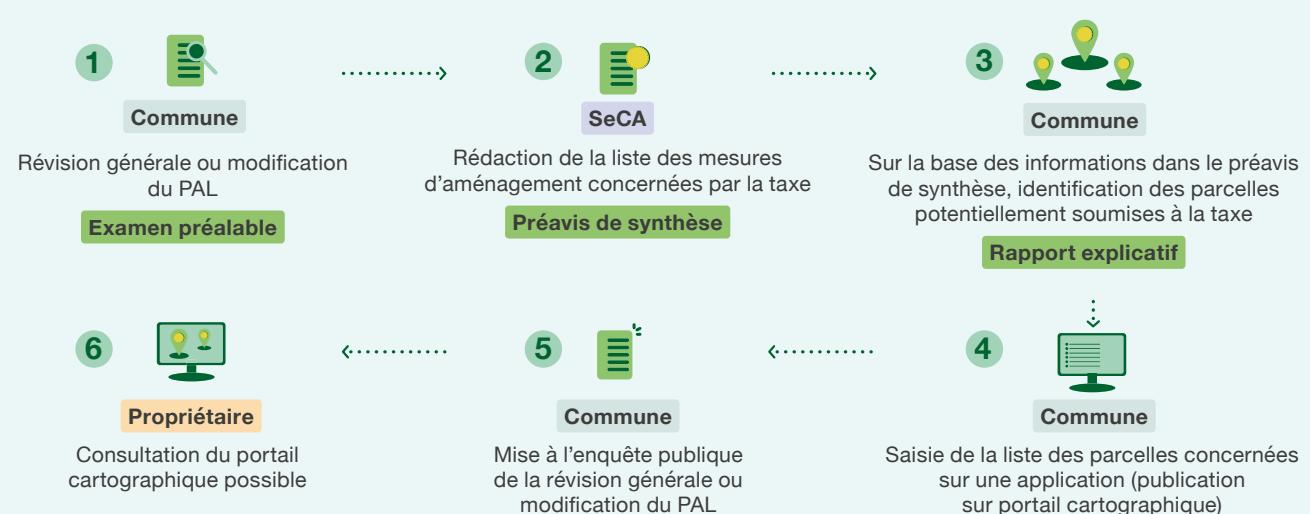
## Quel est le rôle de la commune et du Service des constructions et de l'aménagement ?

Le processus commence avec la mise à l'enquête publique de la mesure d'aménagement par les communes. Il est important qu'à ce moment-là, les propriétaires soient informés par la commune de manière transparente du fait que leurs terrains pourraient éventuellement être soumis à la taxe sur la plus-value.

Si la commune envisage une révision générale ou une modification du plan d'aménagement local (PAL), les étapes suivantes doivent être respectées pour que l'information sur un assujettissement potentiel à la taxe puisse être transmise aux propriétaires :

- 1 La commune établit le dossier d'examen préalable (EP) du PAL et transmet le dossier au Service des constructions et de l'aménagement (SeCA).

- 2 Au terme de l'examen préalable (après circulation auprès des services), le SeCA établit son préavis de synthèse dans lequel il énumère les mesures d'aménagement qui seront concernées par la taxe sur la plus-value.
- 3 Sur la base de ces informations, la commune identifie les parcelles potentiellement soumises à la taxe sur la plus-value et les indique dans le rapport explicatif.
- 4 La commune saisit ces parcelles sur l'application informatique. Les informations sont ainsi publiées sur le portail cartographique.
- 5 La commune met ensuite à l'enquête publique le dossier du PAL.
- 6 Le/la propriétaire peut alors consulter le portail cartographique et savoir si son terrain est susceptible d'être concerné par la taxe sur la plus-value en raison de la modification du PAL.



# **Financement par le Fonds cantonal sur la plus-value**

---

## **Constatation de l'expropriation matérielle**

---

Le/la propriétaire d'un terrain qui subit une moins-value en raison d'une mesure d'aménagement peut déposer une demande d'indemnisation auprès de la Commission d'expropriation. Une moins-value existe par exemple lors d'un dézonage, c'est-à-dire que le terrain est déclassé de zone à bâtir en zone agricole. La Commission d'expropriation ouvre une procédure et informe la commune de la demande déposée par le/la propriétaire. Dans un deuxième temps, la DIME est informée de la demande et peut prendre position en conséquence. Une fois l'instruction terminée, la Commission d'expropriation décide d'une éventuelle indemnisation et informe les différentes parties, qui ont la possibilité de contester cette décision auprès des autorités judiciaires (TC, puis TF). Dès que la décision entre en force, la commune verse l'indemnité au(x) propriétaire(s). Pour que l'indemnité puisse être financée par le Fonds cantonal de la taxe sur la plus-value, il faut qu'il y ait une décision entrée en force de la Commission d'expropriation qui constate l'expropriation matérielle ainsi que le montant de l'indemnité.

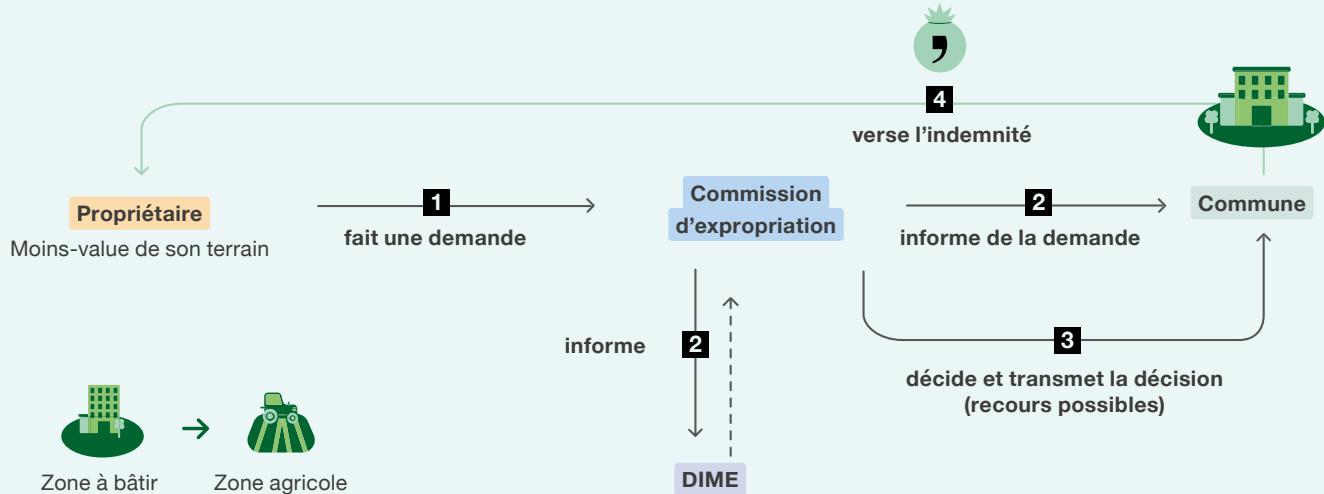
À souligner que si le/la propriétaire et la commune parviennent à une entente dans le cadre de l'audience de conciliation, le procès-verbal de la négociation vaut décision définitive de la Commission. Dans ce cas, l'indemnisation n'est pas financée par le Fonds cantonal de la taxe sur la plus-value, mais peut être financée par la part de la taxe sur la plus-value versée à la commune, si celle-ci le prévoit dans son règlement. Si la commune ne le prévoit pas dans son règlement ou n'a pas de règlement, l'indemnité issue de l'entente doit être financée par la commune elle-même.

## **Financement par le Fonds cantonal sur la plus-value**

---

Lorsque la commune reçoit le premier courrier de la Commission d'expropriation l'informant de la demande d'indemnisation, elle doit déposer à son tour une demande de financement auprès du SeCA. Le SeCA enregistre de suite la demande de financement. Dès que la commune est en possession de la décision entrée en force de la Commission d'expropriation, elle la transmet au SeCA qui fait suivre la demande de financement, accompagnée des documents requis auprès de la DIME pour approbation. Si les ressources du Fonds cantonal sur la plus-value le permettent, la DIME approuve la demande et un financement de l'indemnisation par le Fonds cantonal de la plus-value à la commune peut avoir lieu. Les contributions pour les demandes qui ne peuvent pas être financées en raison d'une alimentation insuffisante du Fonds cantonal de la plus-value sont payées dès que les montants disponibles le permettent.

## Constatation de l'indemnité



à considérer :

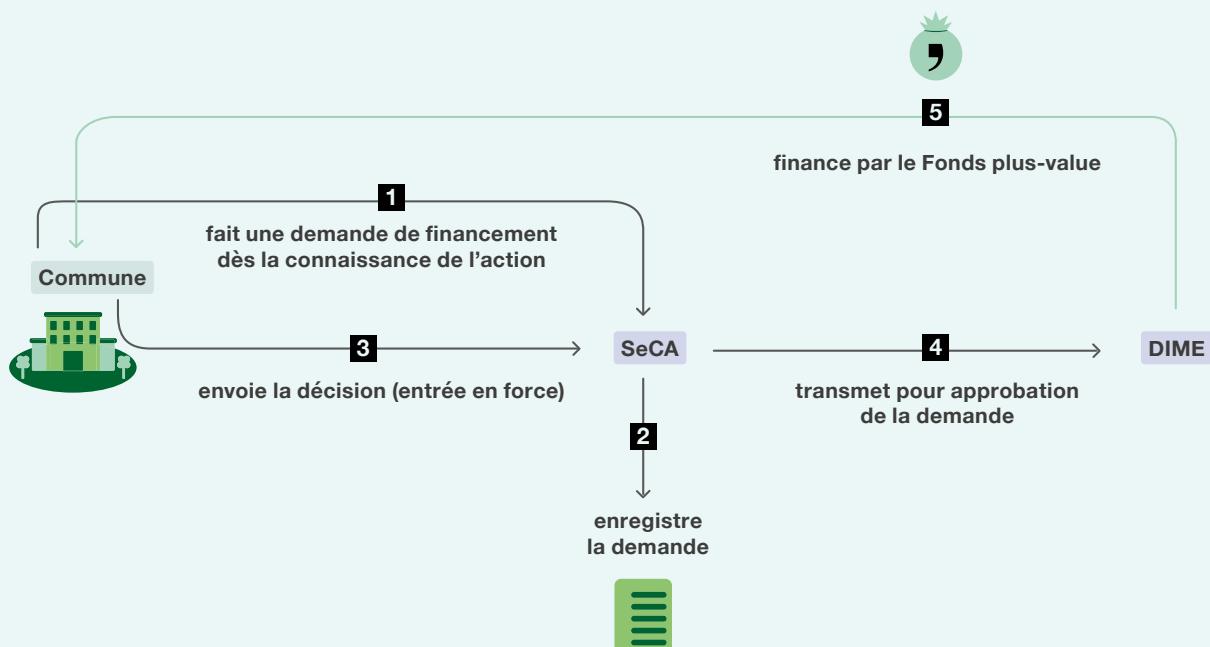


Les ententes entre la commune et le/la propriétaire ne sont pas financées par le Fonds.



Les ententes peuvent être financées par la taxe communale si la commune prévoit cette affectation.

## Financement par le Fonds de la taxe sur la plus-value

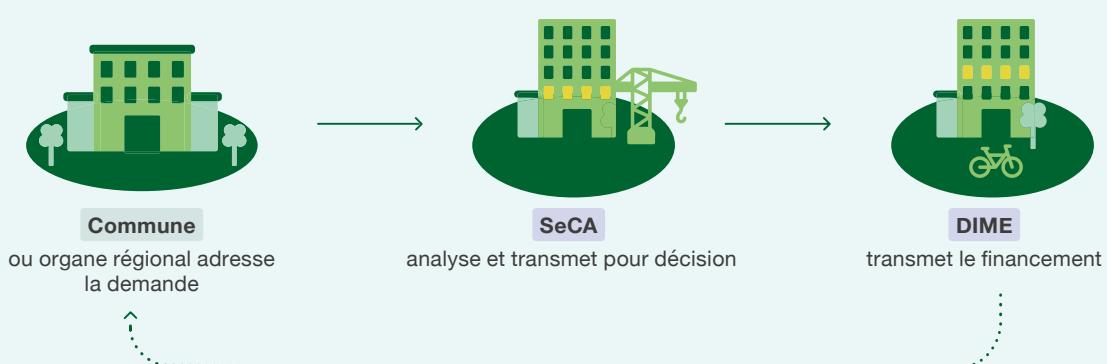


# Financement d'autres objets

## Quel est le processus de financement des autres objets ?

Il est possible de financer par le biais du Fonds cantonal de plus-value d'autres mesures d'aménagement du territoire, par exemple des plans directeurs régionaux, des études sur la densification ou des projets de mobilité douce (art. 113c al. 2 let. b-d LATeC) ou des aménagements favorisant la biodiversité.

La commune ou la région dépose une demande de financement auprès du SeCA avant le début des travaux. Celle-ci doit contenir l'offre et tous les documents complémentaires, comme le cahier des charges. Cette demande est examinée et transmise à la DIME pour approbation. Dès que la DIME approuve la demande de financement, le financement est accordé à l'autorité concernée via le Fonds cantonal.



# Glossaire

---

## Directions et services de l'Etat

DIME	Direction du développement territorial, des infrastructures, de la mobilité et de l'environnement
SeCA	Service des constructions et de l'aménagement
SCC	Service cantonal des contributions
SCom	Service des communes
RF	Registre foncier

## Législation fédérale et cantonale

LAT	Loi sur l'aménagement du territoire
OAT	Ordonnance sur l'aménagement du territoire
LATeC	Loi sur l'aménagement du territoire et les constructions
ReLATEC	Règlement d'exécution de la LATeC
LDFR	Loi fédérale sur le droit foncier rural
LIAA	Loi sur l'impôt destiné à compenser la diminution de l'aire agricole
LICD	Loi sur les impôts cantonaux directs
OSites	Ordonnance sur les sites contaminés

## Définitions Urbanisme et Construction

EP	Examen préalable
IBUS	Indice brut d'utilisation du sol
PAD	Plan d'aménagement de détail
PAL	Plan d'aménagement local
SP	Surface de plancher
SUP	Surface utile principale

## Autres

al.	alinéa
art.	article
ECAB	Établissement cantonal d'assurance des bâtiments
FO	Feuille officielle
p. ex.	par exemple
PPE	Propriété par étages
TC	Tribunal cantonal
TF	Tribunal fédéral

**Direction du développement territorial, des infrastructures,  
de la mobilité et de l'environnement DIME**

Rue des Chanoines 17, 1700 Fribourg  
T +41 26 305 36 04

dime@fr.ch, [www.fr.ch/dime](http://www.fr.ch/dime)

Avril 2025

—  
**Concept de communication et création graphique**  
INVENTAIRE communication visuelle sàrl

**Rédaction**  
ComCoeur



# La taxe sur la plus-value dans le canton de Fribourg

## Annexe 1

,

ETAT DE FRIBOURG  
STAAT FREIBURG

Direction du développement territorial, des infrastructures, de la mobilité et de l'environnement DIME  
Direktion für Raumentwicklung, Infrastruktur, Mobilität und Umwelt RIMU





#### **1 Vente ou permis après l'approbation de la mesure d'aménagement**

 <p><b>Monsieur A</b> = propriétaire</p>	<p><b>Monsieur A</b> peut consulter le dossier de PAL auprès de la commune ainsi que le guichet cartographique</p>		<p><b>Monsieur A</b> reçoit le courrier d'information ainsi qu'une copie de la requête adressée au RF</p>	<p><b>Monsieur A</b> reçoit la décision de taxation motivée au SCC.</p> <p>Décision sur réclamation sujette à recours au TC et TF</p>	<p><b>Monsieur A</b> peut adresser une réclamation motivée au SCC.</p> <p>Décision sur réclamation arrêtée par la décision de taxation entrée en force uniquement dès son exigibilité p. ex.: montant de la taxe = Fr. 100'000.-</p>	 <p><b>Monsieur A</b> vend l'art. 11 RF à <b>Madame B</b> ou <b>Monsieur A</b> obtient un permis de construire</p>	<p><b>Monsieur A</b> reçoit la facturation pour le paiement de la taxe</p>	<p><b>Monsieur A</b> paie la taxe</p>
---	--	--	---	---	--	---	--	---------------------------------------



## 2 Permis de construire avant l'approbation de la mesure d'aménagement

 <b>Monsieur A</b> = propriétaire	<b>Monsieur A</b> peut consulter le dossier de PAL auprès de la commune ainsi que le guichet cartographique	 <b>Monsieur A</b> obtient un permis construire		<b>Monsieur A</b> reçoit le courrier d'information ainsi qu'une copie de la requête adressée au RF	<b>Monsieur A</b> reçoit la décision de taxation	<b>Monsieur A</b> peut adresser une réclamation motivée au SCC. Décision sur réclamation sujette à recours au TC et TF	<b>Monsieur A</b> devra s'acquitter du montant de la taxe définivement arrêté par la décision de taxation entrée en force uniquement dès son exigibilité p. ex.: montant de la taxe = Fr. 100'000.-
						<b>Monsieur A</b> reçoit la facturation	<b>Monsieur A</b> paie la taxe



	<b>Monsieur A</b> = propriétaire	<b>Monsieur A</b> peut consulter le dossier de PAL auprès de la commune ainsi que le guichet cartographique		<b>Monsieur A</b> obtient un permis construire		<b>Monsieur A</b> vend à Madame B	<b>Monsieur A</b> reçoit le courrier d'information ainsi qu'une copie de la requête adressée au RF	<b>Monsieur A</b> reçoit la décision de taxation	<b>Monsieur A</b> peut adresser une réclamation motivée au SCC. Décision sur réclamation sujette à recours au TC et TF	<b>Monsieur A</b> devra s'acquitter du montant de la taxe définivement arrêté par la décision de taxation entrée en force uniquement dès son exigibilité p. ex.: montant de la taxe = Fr. 100'000.-	<b>Monsieur A</b> reçoit la facturation	<b>Monsieur A</b> paie la taxe
---	-------------------------------------	--	---	---	---	--------------------------------------	---	---	---	--	--	-----------------------------------



#### 4 Vente avant l'approbation de la mesure d'aménagement

 <p><b>Monsieur A</b> = propriétaire</p>	<p><b>Monsieur A</b> peut consulter le dossier de PAL auprès de la commune ainsi que le guichet cartographique</p> <p><b>Monsieur A</b> vend à <b>Madame B</b></p>  <p><b>Madame B</b> = propriétaire</p>		<p><b>Madame B</b> reçoit le courrier d'information ainsi qu'une copie de la requête adressée au RF</p>	<p><b>Madame B</b> reçoit la décision de taxation</p> <p><b>Madame B</b> peut adresser une réclamation motivée au SCC.</p> <p>Décision sur réclamation arrêtée par la décision de taxation entrée en force uniquement dès son exigibilité p. ex.: montant de la taxe = Fr. 100'000.-</p>	<p><b>Madame B</b> devra s'acquitter du montant de la taxe définivement arrêté par la décision de taxation entrée en force uniquement dès son exigibilité p. ex.: montant de la taxe = Fr. 100'000.-</p> <p><b>Madame B</b> vend l'art. 11 RF à <b>Monsieur C</b> ou <b>Madame B</b> obtient un permis de construire</p> 	<p><b>Madame B</b> reçoit la facturation pour le paiement de la taxe</p> <p><b>Madame B</b> paie la taxe</p>
---	--	--	---	--	--	--



## 5 Exigibilité pro rata\*

 <p><b>Monsieur A</b> = propriétaire</p>	<p><b>Monsieur A</b> peut consulter le dossier de PAL auprès de la commune ainsi que le guichet cartographique</p>				<p><b>Monsieur A</b> reçoit le courrier d'information ainsi qu'une copie de la requête adressée au RF</p>	<p><b>Monsieur A</b> reçoit la décision de taxation</p>	<p><b>Monsieur A</b> peut adresser une réclamation motivée au SCC.</p>	<p><b>Monsieur A</b> devra s'acquitter du montant de la taxe définivement arrêté par la décision de taxation entrée en force uniquement dès son exigibilité p. ex.: montant de la taxe = Fr. 100'000.-</p>	<p><b>Monsieur A</b> divise l'art. 11 RF et il vend l'art. 1050 RF issu de la division</p>  <p>■ = Art. 11RF 400m<sup>2</sup> ■ = Art. 150 RF 700m<sup>2</sup></p>		<p><b>Monsieur A</b> reçoit la facturation au prorata de la surface vendue: Fr. 100'000.- /110m<sup>2</sup> x 700m<sup>2</sup> = Fr. 63'636.-</p>	<p><b>Monsieur A</b> paie ce montant de Fr. 63'636.- de la taxe</p>	<p><b>Maintien de l'hypothèque légale pour Fr. 36'364.-</b></p>
---	--	--	--	--	---	---	--	--	---	--	---	---	---

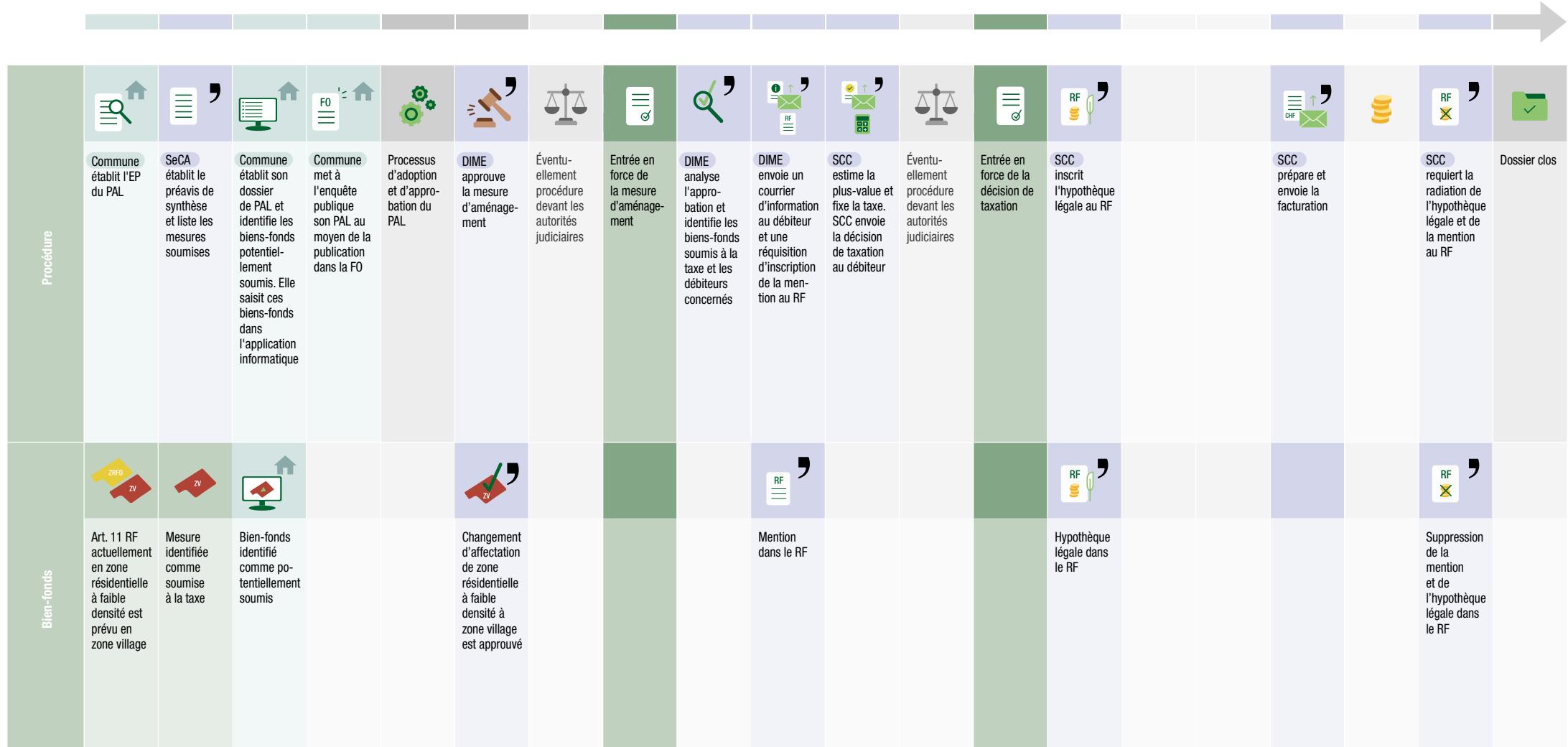
\* l'état de fait ne correspond pas aux cas envisagés par les dispositions transitoires



6 Copropriété\*

 <b>Monsieur A</b> = propriétaire 50%	<p><b>Monsieur A</b> et <b>Madame B</b> peuvent consulter le dossier de PAL auprès de la commune ainsi que le guichet cartographique</p>	 <b>Monsieur A</b> vend à <b>Madame C</b> <p><b>Monsieur A</b> et <b>Madame B</b> reçoivent le courrier d'information ainsi qu'une copie de la requête adressée au RF</p>	<p><b>Monsieur A</b> et <b>Madame B</b> peuvent adresser une réclamation motivée au SCC.</p> <p>Décision sur réclamation sujette à recours au TC et TF</p>	<p><b>Monsieur A</b> et <b>Madame B</b> devront s'acquitter du montant de la taxe définitivement arrêté par la décision de taxation entrée en force uniquement dès son exigibilité p. ex.: montant de la taxe = Fr. 100'000.-</p>	
 <b>Madame B</b> = propriétaire 50%				<p><b>Monsieur A</b> reçoit la facturation pour un montant de Fr. 50'000.- (50%)</p>	<p><b>Monsieur A</b> paie sa part de la taxe</p>

\* l'état de fait ne correspond pas aux cas envisagés par les dispositions transitoires



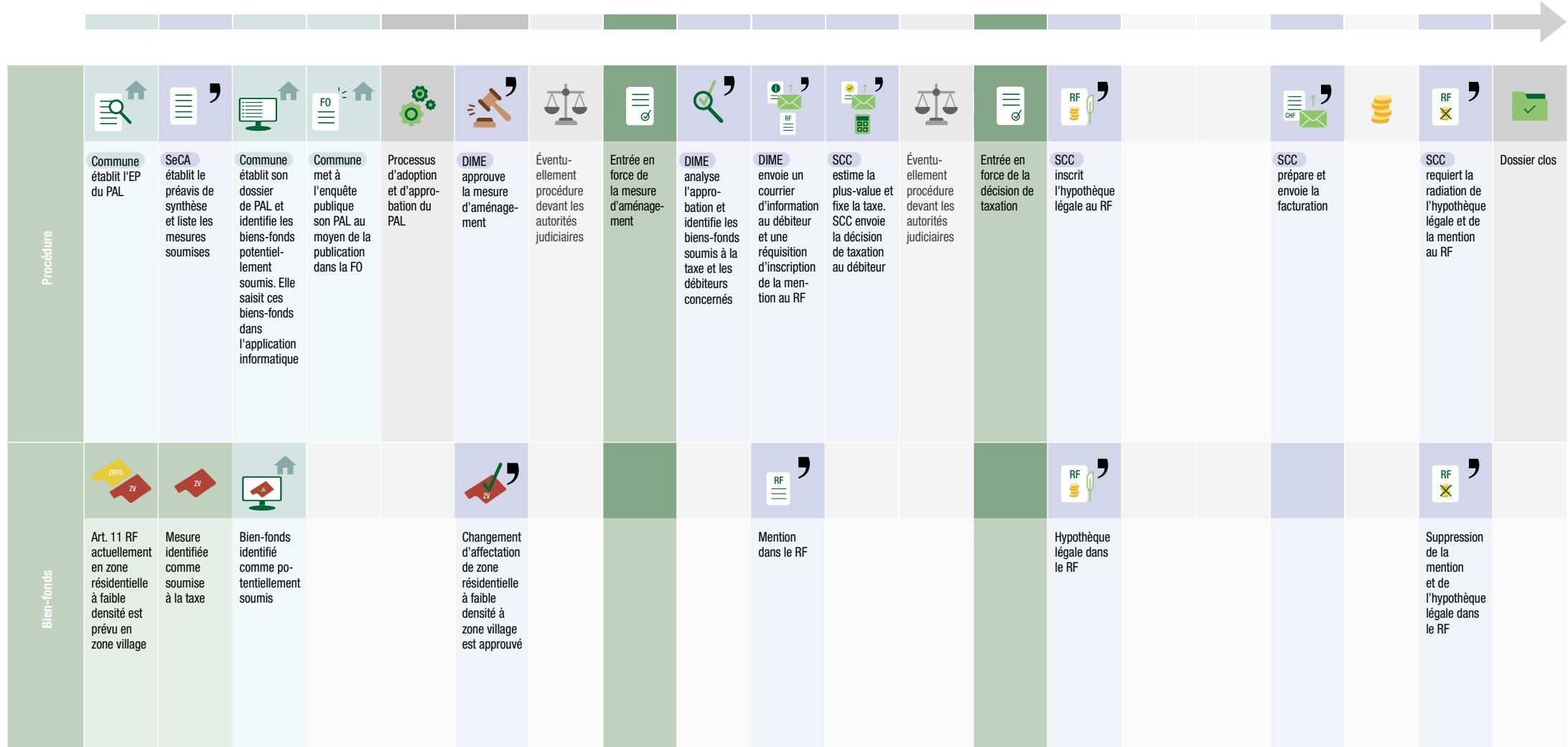
## 7 En cas de succession\*

 <b>Monsieur A</b> = propriétaire	<b>Monsieur A</b> peut consulter le dossier de PAL auprès de la commune ainsi que le guichet cartographique	Décès de <b>Monsieur A</b>		Les héritiers reçoivent le courrier d'information ainsi qu'une copie de la requête adressée au RF	Les héritiers reçoivent la décision de taxation	Les héritiers peuvent adresser une réclamation motivée au SCC. Décision sur réclamation arrêtée par la décision de recours au TC et TF	Les héritiers devront s'acquitter du montant de la taxe définiment arrêté par la décision de taxation entrée en force uniquement dès son exigibilité p. ex.: montant de la taxe = Fr. 100'000.-		Variante 1: <b>Les héritiers</b> ne vendent pas, ni permis de construire		Variante 2: <b>Les héritiers</b> vendent à Madame B
--	---	----------------------------	--	---	---	--	---	---	---	---	--



## 8 Utilisation de manière négligeable

 <b>Monsieur A</b> = propriétaire	<p><b>Monsieur A</b> peut consulter le dossier de PAL auprès de la commune ainsi que le guichet cartographique</p> <p><b>Monsieur A</b> obtient un permis pour ajouter 5% de SUP</p> 		<p><b>Monsieur A</b> reçoit le courrier d'information ainsi qu'une copie de la requête adressée au RF</p>	<p><b>Monsieur A</b> reçoit la décision de taxation</p> <p><b>Monsieur A</b> peut adresser une réclamation motivée au SCC.</p> <p>Décision sur réclamation arrêtée par la décision de recours au TC et TF</p>	<p><b>Monsieur A</b> devra s'acquitter du montant de la taxe définitivement</p> <p><b>Monsieur A</b> obtient un permis de construire pour ajouter 11 % SUP, donc l'exigibilité du paiement est différée, car les 20% de SUP ne sont pas atteints; p. ex.: montant de la taxe = Fr. 100'000.-</p> <p><b>Monsieur A</b> obtient un permis de construire pour ajouter 10% de SUP</p>	
--	--	--	---	---	---	--



## 9 En cas de propriété par étage

 <b>Monsieur A</b>  <b>Madame B</b>  <b>Monsieur C</b>  <b>Monsieur D</b>	<b>PPE</b> peut consulter le dossier de PAL auprès de la commune ainsi que le guichet cartographique		 <b>Monsieur A</b> vend sa PPE à <b>Madame F</b> <b>Monsieur A</b> reçoivent le courrier d'information ainsi qu'une copie de la requête adressée au RF	<b>Madame B</b> , <b>Monsieur C</b> , <b>Monsieur D</b> , <b>Madame E</b> , <b>Madame F</b> <b>Madame B</b> , <b>Monsieur C</b> , <b>Monsieur D</b> , <b>Madame E</b> , <b>Madame F</b> <b>Madame B</b> , <b>Monsieur C</b> , <b>Monsieur D</b> , <b>Madame E</b> , <b>Madame F</b> <b>Mmes B, E, F</b> , <b>M.C &amp; M.D</b> <b>Variante 1:</b> <b>Monsieur B</b> vend sa PPE à <b>Monsieur G</b> <b>Variante 2:</b> <b>Madame B</b> , <b>Monsieur C</b> , <b>Monsieur D</b> , <b>Madame E</b> , <b>Madame F</b> paient le montant	<b>Madame B</b> , <b>Monsieur C</b> , <b>Monsieur D</b> , <b>Madame E</b> , <b>Madame F</b> <b>Madame B</b> , <b>Monsieur C</b> , <b>Monsieur D</b> , <b>Madame E</b> , <b>Madame F</b> <b>Madame B</b> , <b>Monsieur C</b> , <b>Monsieur D</b> , <b>Madame E</b> , <b>Madame F</b> <b>Mmes B, E, F</b> , <b>M.C &amp; M.D</b> <b>Variante 1:</b> pas d'exigibilité de la taxe; <b>Monsieur G</b> devient d'office le débiteur de la taxe <b>Variante 2:</b> <b>Madame B</b> , <b>Monsieur C</b> , <b>Monsieur D</b> , <b>Madame E</b> , <b>Madame F</b> paient le montant	<b>Variante 1:</b> pas d'exigibilité de la taxe; <b>Monsieur G</b> devient d'office le débiteur de la taxe <b>Variante 2:</b> <b>Madame B</b> , <b>Monsieur C</b> , <b>Monsieur D</b> , <b>Madame E</b> , <b>Madame F</b> paient le montant
--	---	--	---	---	--	---

# La taxe sur la plus-value dans le canton de Fribourg

## Annexe 2

,

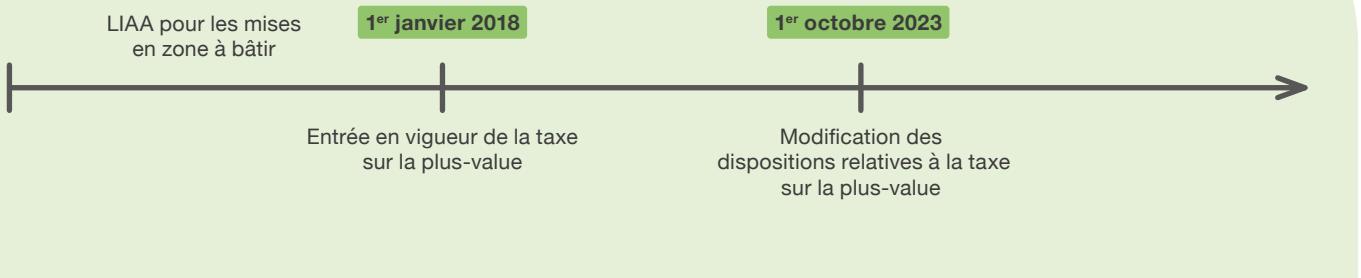
ETAT DE FRIBOURG  
STAAT FREIBURG

Direction du développement territorial, des infrastructures, de la mobilité et de l'environnement DIME  
Direktion für Raumentwicklung, Infrastruktur, Mobilität und Umwelt RIMU



# Dispositions transitoires

## 1. En général



Avant l'entrée en vigueur des dispositions légales relatives à la taxe sur la plus-value le 1<sup>er</sup> janvier 2018, la loi du 28 septembre 1993 sur l'impôt destiné à compenser la diminution de l'aire agricole (LIAA) prévoyait un impôt sur les biens-fonds mis en zone à bâtir qui devenait exigible lors de la vente du bien-fonds. Cet impôt a été intégré dans la perception de la taxe sur la plus-value (art. 113c al. 1 LATeC, 4% de la plus-value étant prélevé pour alimenter le Fonds des améliorations foncières).

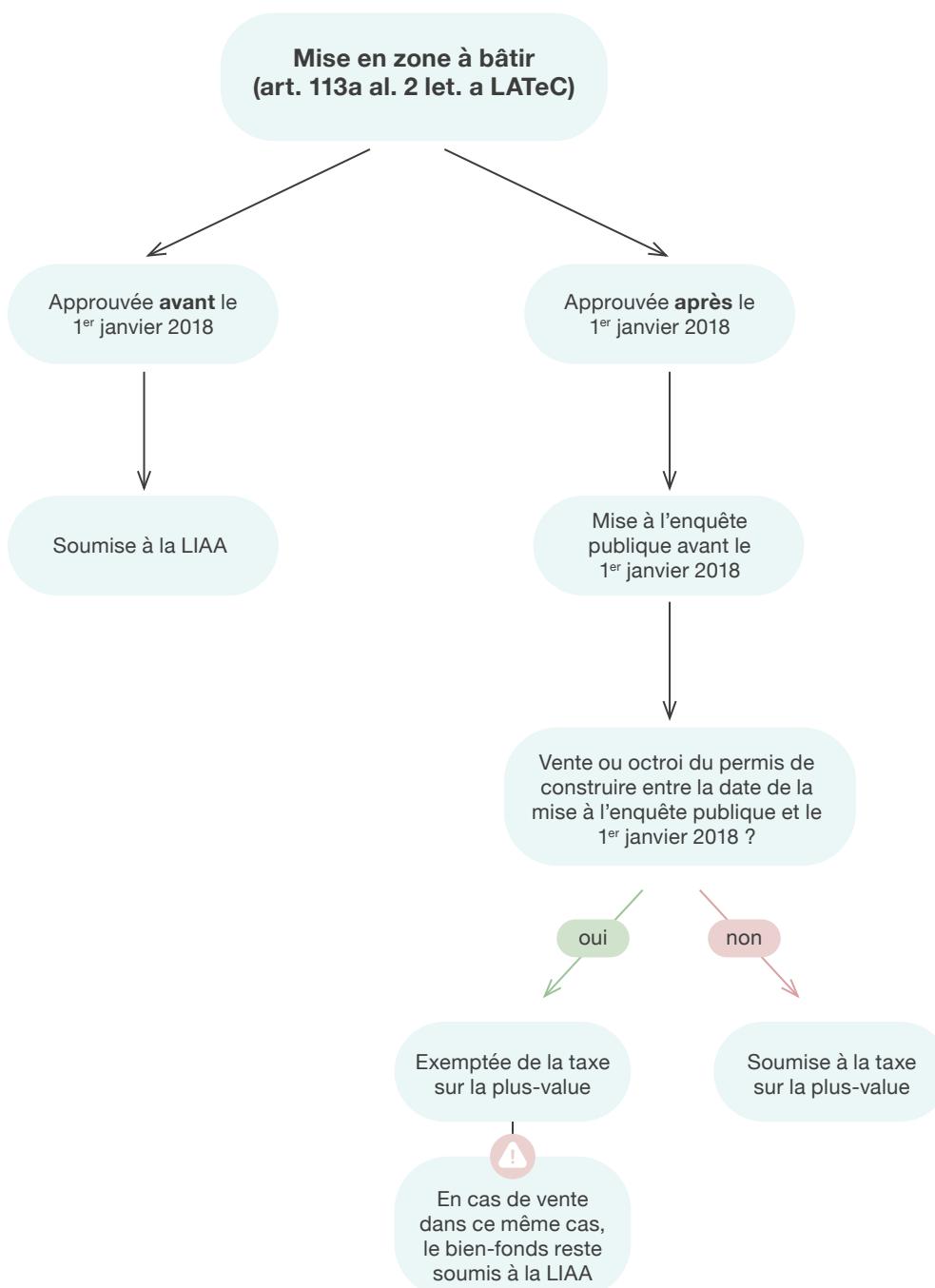
Depuis, les dispositions de la LIAA ont été adaptées. Désormais, l'impôt sur la base de la LIAA est dû pour a) les biens-fonds dont la mise en zone à bâtir a été approuvée avant le 1<sup>er</sup> janvier 2018 ou b) les biens-fonds dont la mise en zone à bâtir a été approuvée après le 1<sup>er</sup> janvier 2018 lorsque l'acte de vente de ces terrains a été signé avant cette date. Dans le cas de figure b), il est impératif que la mise à l'enquête publique de la mise en zone ait eu lieu avant le 1<sup>er</sup> janvier 2018 et que l'acte de vente ait été signé dans l'intervalle suivant la mise à l'enquête et avant la date précitée.

La taxation de la plus-value est entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2018. Dans un premier temps, seules étaient soumises à la taxe les mises en zone à bâtir selon l'art. 15 LAT et les changements d'affectation d'une zone constructible à une autre (modification notable de la destination de la zone et de la typologie des constructions).

À la suite de la modification de la LATeC qui est entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> octobre 2023, ce régime a subi des changements significatifs. Depuis cette date, les augmentations de possibilités de construire sont également soumises à la taxe sur la plus-value. Compte tenu de ces modifications légales, des dispositions transitoires ont été introduites afin de renforcer la sécurité de droit.

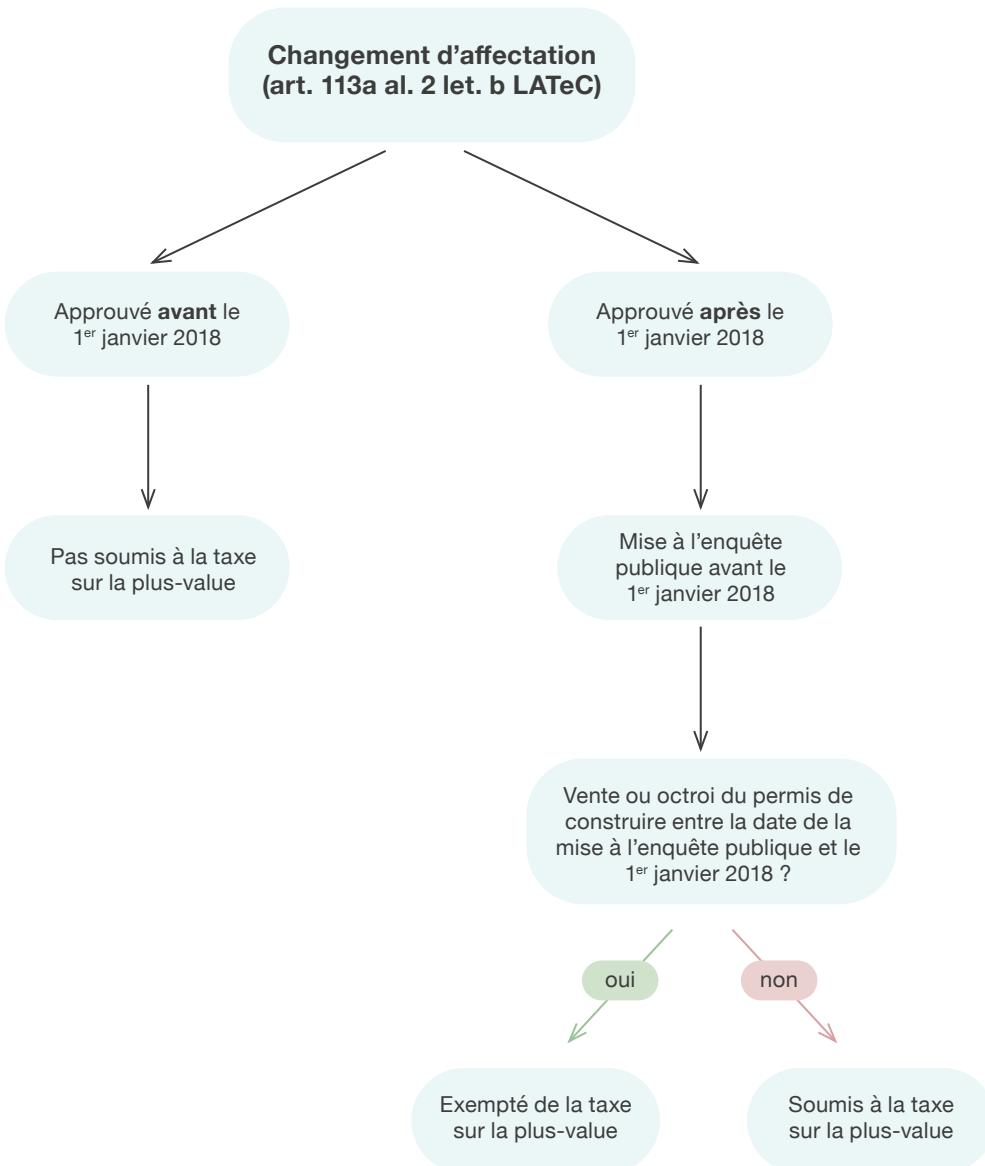
## 1.1 Exemption en cas de mise en zone à bâtir

En cas de **mise en zone à bâtir approuvée après le 1<sup>er</sup> janvier 2018**, le bien-fonds n'est pas soumis à la taxe sur la plus-value, si la mise à l'enquête publique de la mesure ainsi que la vente ou l'octroi du permis de construire ont eu lieu avant le 1<sup>er</sup> janvier 2018. Toutefois si la mise à l'enquête publique de la mise en zone ainsi que la vente ont eu lieu avant le 1<sup>er</sup> janvier 2018, le bien-fonds reste soumis à l'impôt destiné à compenser à la diminution de l'aire agricole selon la LIAA.



## 1.2 Exemption en cas de changement d'affectation

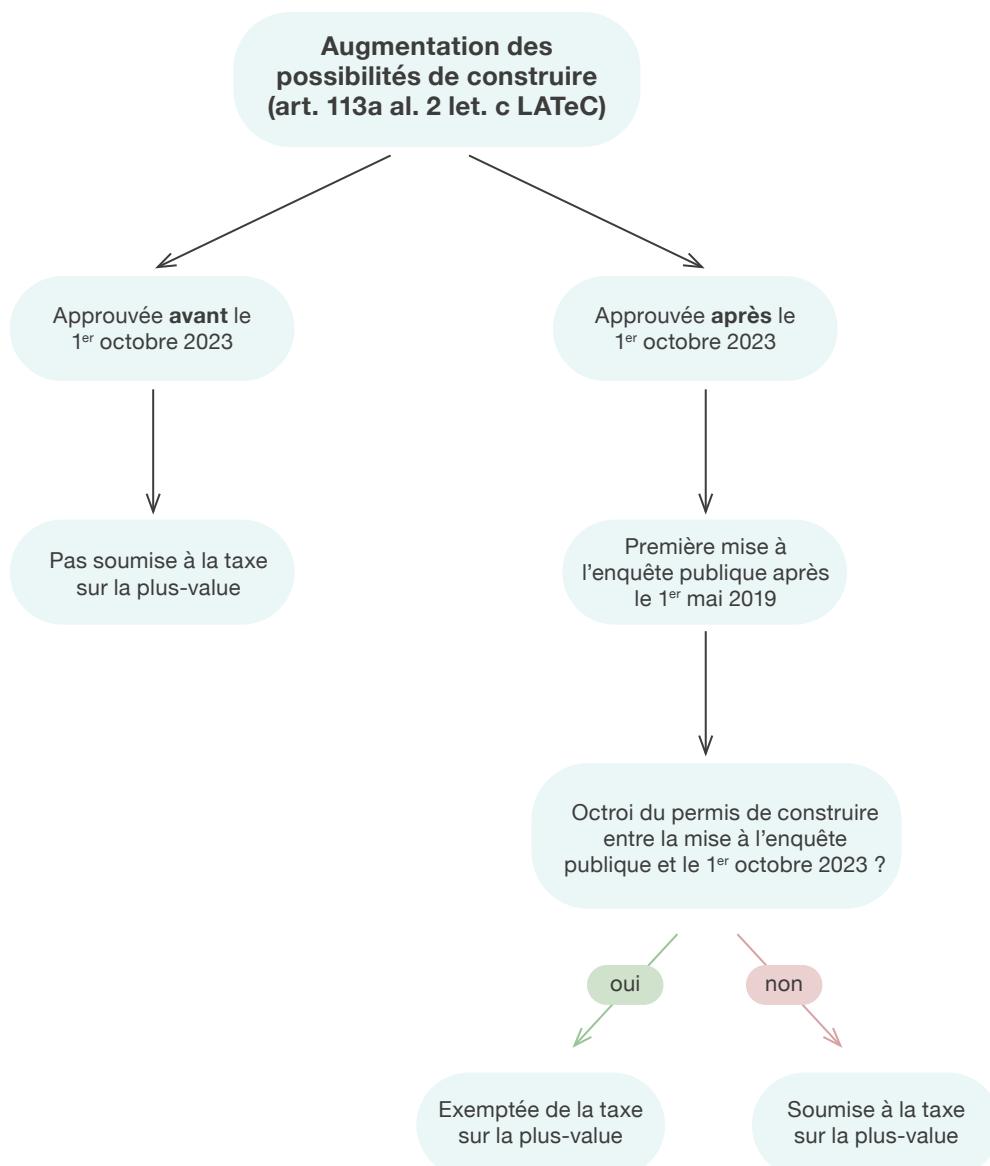
En cas de **changement d'affectation approuvé après le 1<sup>er</sup> janvier 2018**, le bien-fonds n'est pas soumis à la taxe sur la plus-value si la mise à l'enquête publique de la mesure ainsi que la vente ou l'octroi du permis construire ont eu lieu avant le 1<sup>er</sup> janvier 2018.



## 1.3 Exemption en cas d'augmentation des possibilités de construire

En cas **d'augmentation des possibilités de construire**, le bien-fonds n'est pas soumis à la taxe sur la plus-value, lorsque cette mesure d'aménagement a été mise à l'enquête publique après le 1<sup>er</sup> mai 2019, l'approbation a eu lieu après le 1<sup>er</sup> octobre 2023, et le/la propriétaire a obtenu un permis de construire avant cette dernière date.

En cas d'augmentation des possibilités de construire, le bien-fonds pour lequel cette mesure d'aménagement a été mise à l'enquête publique pour la première fois avant le 1<sup>er</sup> mai 2019 et que l'approbation a eu lieu après le 1<sup>er</sup> octobre 2023, n'est pas soumis à la taxe sur la plus-value.



## **2. Débiteur ou débitrice de la taxe**

---

Selon les dispositions légales en vigueur jusqu'au 1<sup>er</sup> octobre 2023, le/la débiteur/débitrice de la taxe était le/la propriétaire du bien-fonds au moment de la mise à l'enquête publique de la mesure d'aménagement, la taxe étant due en cas de vente ainsi qu'en cas d'octroi du permis de construire en procédure ordinaire. Suite à l'entrée en force des modifications de ces dispositions légales le 1<sup>er</sup> octobre 2023, la notion de débiteur/débitrice de cette taxe a été modifiée (voir page 10 du guide).

---

<b>Date de la décision d'approbation de la mesure d'aménagement</b>	<b>Débiteur ou débitrice</b>
Approbation de la mise en zone à bâtir ou changement d'affectation entre le 1 <sup>er</sup> janvier 2018 et le 30 septembre 2023	Propriétaire au moment de la mise à l'enquête publique de la mesure d'aménagement.
Approbation de la mise en zone à bâtir ou changement d'affectation après le 1 <sup>er</sup> octobre 2023, mise à l'enquête publique et vente avant le 1 <sup>er</sup> octobre 2023	Propriétaire au moment de la mise à l'enquête publique de la mesure d'aménagement.

### **3. Dispositions transitoires concernant la taxe communale**

La modification de la loi entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> octobre 2023 permet la perception d'une taxe communale par les communes.

Compte tenu de sa date d'entrée en vigueur, il convient de tenir compte des dispositions transitoires. La part de la taxe communale peut être prélevée sur les mesures d'aménagement approuvées dès le 1<sup>er</sup> octobre 2023 si le règlement communal entre en vigueur avant le 1<sup>er</sup> janvier 2026.

A partir du 1<sup>er</sup> janvier 2026, la part de la taxe communale ne peut être prélevée que sur les mesures d'aménagement approuvées après l'entrée en vigueur du règlement communal.

