

Impôt sur les chiens et équité de cet impôt

Question

Le système et le mode de calcul pour la perception de l'impôt ont entièrement été modifiés. Les propriétaires et les éleveurs sont répartis en deux groupes auprès desquels l'encaissement de l'impôt se fait bien différemment. Le premier groupe est composé des propriétaires de un ou plusieurs chiens ainsi que des petits éleveurs (éleveurs sans patente). Le second groupe est composé des marchands et éleveurs plus grands qui répondent à différents critères comme par exemple la transaction de 20 chiens par année (éleveurs avec patente).

Les propriétaires sans patente payent un impôt cantonal sur chaque chien et sur les chiens nés ou acquis durant l'année (art. 60 du règlement sur la détention des chiens ; RDCh). Le service des communes propose le même principe dans le règlement-type mis à la disposition des communes (art. 11). Les propriétaires avec patente payent un impôt forfaitaire de 150 francs et 10 francs par chiots nés dans l'année. Le service des communes propose également le même principe dans le projet de règlement envoyé aux communes.

Ce principe crée une iniquité importante entre ces différents groupes.

Exemple : pour des propriétaires habitant une commune ayant fixé l'impôt à 100 francs par chien et qui a adopté le reste du règlement selon la proposition du service des communes.

1. Un éleveur sans patente qui possède 4 chiens adultes et qui vend 10 chiots paye un montant de 2450 francs.
2. Un éleveur avec patente qui possède 8 chiens adultes et qui vend 22 chiots paye un montant de 740 francs.
3. Un éleveur ayant arrêté de faire porter ses chiennes (8 chiens adultes) paye un montant de 1400 francs.

Les chiots sont vendus en principe dans un délai de 2½ à 4 mois après la naissance. Il est précisé dans le règlement d'application que la facturation est effectuée dans un délai de 3 mois après la naissance, mais aucune exception n'est prévue pour les chiots de moins de 4 mois. Aucune remarque n'est inscrite dans le règlement-type mis à la disposition des communes concernant le délai de facturation et aucune exception n'est prévue pour les chiots de moins de 4 mois.

L'impôt total perçu la première année pour un chiot né dans une commune fribourgeoise où l'impôt sur les chiens est de 100 francs et acquis dans une commune où l'impôt est le même s'élève à 275 francs. A cela est ajouté l'impôt sur le revenu de l'éleveur.

- 1) Quels frais entraîne à l'Etat et aux communes un chiot qui est vendu dans un délai de 4 mois pour justifier un impôt entier, alors que le produit de la vente est déjà imposable en étant ajouté au revenu de l'éleveur ?
- 2) Pour quelles raisons, les critères retenus pour attribuer une patente à un éleveur ont été revus en étant beaucoup plus restrictifs ?
- 3) Est-ce que le critère qui consiste à atteindre 20 transactions annuelles pour avoir droit à la patente d'éleveur ne risque pas d'entraîner une intensification de l'élevage dans certains chenils?

- 4) Comment le Conseil d'Etat justifie une différence aussi importante de l'impôt perçu auprès d'éleveurs avec ou sans patente ?
- 5) Est-ce que la commune de l'acquéreur d'un chiot pourra facturer l'impôt communal alors que la commune de l'éleveur aura perçu une première fois un impôt communal la même année ?

Exemple :

Avec patente			Sans patente		
8 chiens adultes, 22 chiots nés			4 chiens adultes, 10 chiots nés		
impôt communal	forfait patente	150.-	impôt communal	4 chiens X 100.- (selon commune)	400.-
	10.- pour 22 chiots	220.-		10 chiots X 100.- (selon commune)	1000.-
impôt cantonal	forfait patente	150.-	impôt cantonal	4 chiens x 75	300.-
	10.- pour 22 chiots	220.-		10 chiots x 75	750.-
total pour 30 chiens		740.-	total pour 14 chiens		2450.-

A ajouter l'impôt perçu par la commune de l'acquéreur du chiot.

Le 3 novembre 2008

Réponse du Conseil d'Etat

INTRODUCTION

Le système et le mode de calcul de l'impôt n'ont pas fait l'objet de modifications importantes par rapport à la situation existante sous le régime de la loi du 11 novembre 1982 relative à l'impôt sur les chiens et de son arrêté d'exécution. Ils ont toutefois fait l'objet de précisions, car l'ancienne législation, faute de textes législatifs suffisamment précis, n'était pas mise en œuvre de manière suffisamment transparente.

- a. Le système de la délivrance des patentes, dont il est principalement question dans la question du député Christian Ducotterd, existait déjà avant la nouvelle législation sur la détention des chiens. L'arrêté du 21 décembre 1982 relatif à l'impôt sur la détention des chiens prévoyait, à son article 6, que « Les éleveurs et les marchands de chiens au bénéfice d'une patente pour le commerce du petit bétail acquièrent un seul permis, quel que soit le nombre de chiens détenus ». L'ancienne législation, toutefois, ne précisait rien de plus en la matière.

Concrètement, les patentes étaient délivrées par la Direction des institutions, de l'agriculture et des forêts (DIAF), qui fixait le montant de l'impôt selon une pratique établie depuis l'entrée en vigueur de l'Arrêté précité, en 1983. Les conditions de délivrance d'une patente n'étaient nulle part précisées dans la législation cantonale et le calcul du montant de l'impôt à acquitter pour les détenteurs de ces patentes n'était pas définissable de manière véritablement transparente. Ce calcul se faisait, sans plus de précisions, en application analogique du système prévu au paragraphe 15, ch. 8 de la convention intercantonale du 13 septembre 1943 sur le commerce du bétail (Concordat sur le commerce du bétail ; RSF 914.3.1).

- b. Afin d'éviter à certains éleveurs de chiens le paiement d'un impôt sur les chiens trop élevé, la loi du 2 novembre 2006 sur la détention des chiens (LDCh) a maintenu le système de la patente. Eu égard aux impératifs de transparence, la LDCh a toutefois précisé ce système en prévoyant, à ses articles 46 et 51, que « les personnes au bénéfice d'une patente pour commerce de chiens s'acquittent d'un impôt [N.B. cantonal ou communal] unique, quel que soit le nombre de chiens détenus. L'impôt est calculé selon les modalités fixées dans la convention intercantonale du 13 septembre 1943 sur le commerce du bétail. Pour le surplus, le Conseil d'Etat arrête les modalités de calcul de l'impôt. » L'article 33 LDCh prévoit que « les commerçants et commerçantes doivent demander à la Direction la délivrance d'une patente contre émoluments ».

Comme pour toutes les autres lois, l'exécution de la LDCh est confiée au Conseil d'Etat (art. 5 al. 2 de la loi du 16 octobre 2001 sur l'organisation du Conseil d'Etat et de l'administration (LOCEA ; RSF 122.0.1). La LDCh est exécutée par le Règlement du 11 mars 2008 sur la détention des chiens (RDCh ; RSF 725.31).

- c. La loi d'application de la législation fédérale sur la protection des animaux, adoptée le 17 septembre 1986, prévoit que c'est le Service vétérinaire cantonal (actuellement et ci-après : Service de la sécurité alimentaire et des affaires vétérinaires ; SAAV) qui délivre les autorisations de pratiquer le commerce d'animaux. Ces autorisations sont principalement délivrées suite à un examen strict des conditions de détention des animaux dont le commerce est envisagé, en application notamment de l'ordonnance fédérale sur la protection des animaux (OPAn) et des Directives de l'Office vétérinaire fédéral en la matière.

La détention des chiens, notamment pendant leurs premiers mois de vie, a une influence déterminante sur leur comportement futur, en particulier leur dangerosité. Le Conseil d'Etat a donc profité de l'adoption d'une législation complète sur la détention des chiens pour déléguer au SAAV la compétence très technique sous l'angle de la protection des animaux de vérifier les conditions dans lesquelles sont détenus les chiens destinés au commerce, notamment par certains éleveurs (art. 25 al. 1 RDCh). Par voie de conséquence, il a également délégué au SAAV la compétence, autrefois dévolue au Secrétariat général de la DIAF, de délivrer les patentes de commerce de chiens (art. 25 al. 2 RDCh).

- d. C'est donc désormais le SAAV qui délivre les patentes de commerce de chiens, ceci au nom de la DIAF. Il est possible de recourir directement au Tribunal cantonal, section administrative, contre les décisions rendues par le SAAV, sur délégation de la DIAF, en matière de patente de commerce de chiens (art. 63 al. 1 RDCh). Ainsi, par exemple, si une personne considère qu'une patente de commerce de chiens lui a été refusée à tort, elle peut contester cette décision par devant le Tribunal précité.

RÉPONSES AUX QUESTIONS POSÉES

1. *Quels frais entraîne à l'Etat et aux communes un chiot qui est vendu dans un délai de 4 mois pour justifier un impôt entier alors que le produit de la vente est déjà imposable en étant ajouté au revenu de l'éleveur ?*

Entre la naissance et l'âge de quatre mois, un chiot n'engendre très vraisemblablement pas de frais conséquents pour l'Etat et les communes. Dans le cadre de l'élaboration du RDCh, la question s'était dès lors posée de savoir s'il ne serait pas plus opportun de n'imposer les chiens qu'à partir de l'année suivant leur acquisition. Cette proposition n'avait cependant pas été retenue par la commission de rédaction du RDCh. Une des raisons de ce refus consistait notamment dans le fait que des chiens adultes font également l'objet de transactions. Ces chiens adultes entraînent manifestement des frais pour l'Etat et les communes. Toutefois, il a été décidé que la facturation n'interviendrait que dans un délai de trois mois. Plusieurs experts canins ont fait remarquer que, pour le

développement du chien, il serait préférable que celui-ci ne soit pas confié à un nouveau détenteur avant l'âge de 4 mois.

Cela étant dit, il convient de ne pas perdre de vue que les redevances perçues pour la détention des chiens sont des impôts, et non pas des taxes ou des émoluments. En tant que telles, ces redevances n'ont donc aucun lien direct avec les coûts qu'entraîne, pour la collectivité, la présence de chiens sur son territoire. Le fait qu'un chiot entraîne, ou non, des frais pour la collectivité n'a donc pas d'influence sur la réponse à donner à la question de savoir si l'impôt y relatif est justifié.

Dans le cadre de l'élaboration de la législation sur la détention des chiens, il avait toutefois été communément admis, nonobstant ce qui précède, que l'ensemble des coûts générés par l'exécution de la LDCh devrait être supporté par la communauté des propriétaires de chiens et que le produit des redevances devrait servir à couvrir, *indirectement*, les coûts de l'exécution des mesures proposées. Il convient donc de répondre précisément à la question n° 1 déposée par le député Christian Ducotterd.

En l'occurrence, le Conseil d'Etat est d'avis que l'exemple relevé par le député Christian Ducotterd ne représente vraisemblablement pas une situation réelle. En effet, si un propriétaire de 4 chiens adultes (qui ne dispose pas d'une patente de commerçant) a 10 nouveaux chiots et qu'il désire les vendre, il va selon toutes probabilités procéder à cette transaction avant qu'ils n'atteignent l'âge de 3 mois. En application de l'article 16 al. 1 LDCh ce n'est qu'à ce moment là que la puce d'identification électronique sera posée sur le chien et que la banque de données ANIS, qui sert notamment de base à la perception de l'impôt sur les chiens, sera complétée. Dans un tel cas, c'est ainsi l'acheteur qui va s'annoncer à la banque de données ANIS (art. 6 al. 2 RDCh) et acquitter l'impôt relatif à son chiot. Il s'ensuit que dans l'exemple présenté par le député Christian Ducotterd, l'éleveur (sans patente) ne devrait payer que 700 francs, à savoir l'équivalent de l'impôt communal et cantonal pour ses 4 chiens, au lieu des 2450 francs invoqués.

A noter par ailleurs que l'impôt sur les chiens n'est pas un impôt sur le revenu. C'est d'ailleurs la raison pour laquelle tous les détenteurs de chiens, et non seulement les commerçants, doivent acquitter cet impôt. L'impôt sur les chiens et l'impôt sur le revenu sont des impôts entièrement distincts et l'acquiescement de l'un n'entraîne pas de droit à la suppression ou à la réduction de l'autre.

2. *Pour quelles raisons, les critères retenus pour attribuer une patente à l'éleveur ont été revus en étant beaucoup plus restrictifs ?*

Ainsi que le Conseil d'Etat l'a relevé en introduction, les critères retenus pour attribuer une patente n'ont pas été revus en étant plus restrictifs. Ces critères sont désormais clairement définis, ce qui n'était pas le cas auparavant, et ils correspondent aux exigences posées par la législation fédérale en matière de protection des animaux.

Le SAAV applique donc, dans le canton, les critères définis au niveau fédéral par la loi sur la protection des animaux (LPA) et l'ordonnance sur la protection des animaux (OPAn). Cela implique notamment l'obligation, pour un éleveur commercial, d'être muni d'un CFC de gardien d'animaux et de respecter des normes de détention précises. Cela étant précisé, il est répondu comme suit à la question n°2 du député Christian Ducotterd :

- I. La LDCh ne prévoit pas la délivrance de patentes pour l'élevage de chiens, mais bien pour le commerce de chiens.
- II. Un éleveur de chiens n'est pas forcément considéré comme une personne qui pratique le commerce de chiens et ne peut donc pas forcément bénéficier, à ce titre, d'une patente pour chiens.
- III. Cependant, un éleveur peut prétendre à une patente dès lors qu'il est un éleveur commercial. Selon une communication nommée « Elevage professionnel : critères

et valeurs » de l'Office vétérinaire fédéral (actuellement disponible à l'adresse Internet <http://www.bvet.admin.ch/tsp/02222/02230/02237/index.html?lang=fr>), un élevage de chiens peut être considéré comme étant « professionnel », autrement dit à but lucratif ou commercial, lorsqu'il conduit à la vente de plus de 3 portées par année. Cela équivaut selon le SAAV, pour certaines races, à 24 chiots. Dans ces cas, le SAAV examine ces lieux d'élevages de la même manière que les commerces d'animaux et leur impose les mêmes exigences, déduites de la législation fédérale sur la protection des animaux.

3. *Est-ce que les critères qui consistent à atteindre 20 transactions annuelles pour avoir droit à la patente d'éleveur ne risquent pas d'entraîner une intensification de l'élevage dans certains chenils ?*

Comme souligné plus haut, lorsqu'un éleveur atteint 20 transactions par années, il est considéré comme un éleveur commercial ou un commerçant et doit, à ce titre, respecter les obligations qui s'appliquent au commerce d'animaux.

Ces obligations, en termes de compétences, de formation, d'installations, de présence et de détention diminuent très fortement le risque d'entraîner une intensification de l'élevage dans certains chenils.

4. *Comment le Conseil d'Etat justifie-t-il une différence aussi importante de l'impôt perçu auprès d'éleveurs avec ou sans patente ?*

Les transactions effectuées par une personne qui fait le commerce de chiens peuvent atteindre 60 chiens ou plus par année. Or, comme relevé sous ch. 2 ci-dessus, les obligations imposées à ces commerçants sont importantes, engendrant ainsi des coûts significatifs. S'ajoute le fait que la durée de séjour des chiens chez les commerçants est très courte. Un impôt complet, communal et cantonal, pour la détention annuelle de 60 chiens environ serait disproportionné. Une imposition complète, par chien, signifierait vraisemblablement la fin de tels commerces et cela serait d'autant plus mal compris que ces commerces, généralement bien tenus en raison des conditions mises à l'obtention d'une autorisation ou d'une patente, ne provoquent que peu de désagréments pour leur entourage. Ces éléments justifient, selon le Conseil d'Etat, que les commerçants ou éleveurs commerciaux puissent bénéficier du système favorable de calcul de l'imposition pour les commerçants au bénéfice d'une patente prévu par la législation fribourgeoise (art. 59 RDCh).

Les éleveurs non patentés, en revanche, n'obtiennent généralement qu'un gain accessoire très modique, voire pas de gain du tout, car leur bénéfice est très faible (nourriture, frais vétérinaires, remplacement en cas d'absence, installation de mise bas chauffantes, pose de micro-chip, frais administratifs, frais de contrôle d'élevage, etc.). Le coût des heures de présence et de prise en charge des chiots étant très élevés, le gain de ces éleveurs correspond approximativement à 50 centimes par heure et par chiot. Tel qu'elle est pratiquée à ce jour, l'imposition de ces éleveurs sans patente aura vraisemblablement un effet dissuasif. De nombreux élevages dits « sauvages », dont le seul but est généralement un gain rapide et souvent non déclaré en tant que revenu d'une activité indépendante, ne prennent pas en considération les obligations et charges incombant à des éleveurs sérieux et responsables. Il ne serait pas raisonnable de les favoriser.

5. *Est-ce que la commune de l'acquéreur d'un chiot pourra facturer l'impôt communal alors que la commune de l'éleveur aura perçu une première fois un impôt communal la même année ?*

Les articles 50ss LDCh traitent de l'impôt communal sur la détention des chiens. L'article 50 al. 1 LDCh prévoit que « les communes sont autorisées à prélever un impôt sur les chiens dont le détenteur ou la détenteuse habituel-le est domicilié-e sur leur territoire ».

L'article 60 al. 1 RDCh précise que « la détention de chiens nés ou acquis durant l'année donne lieu à la perception d'un impôt annuel complet ».

L'article 53 LDCh prévoit en substance que pour les questions en matière d'impôts sur les chiens qui ne sont pas réglées par la LDCh, les dispositions de la loi sur les impôts communaux (RSF 632.1) sont applicables. Sous l'angle de la loi sur les impôts communaux, l'impôt sur les chiens est un impôt communal spécial auquel les règles relatives aux « relations intercommunales » (art. 9, en particulier l'art. 9 al. 2) ne s'appliquent pas. Il faut en déduire que l'impôt communal complet est dû dans chacune des communes.

CONCLUSION

Il est possible que le système d'imposition des chiens actuellement en vigueur comporte certains éléments qui, en l'état, pourraient être interprétés comme étant inéquitables.

La législation cantonale sur la détention des chiens n'en est toutefois qu'à sa première phase d'application. Le Conseil d'Etat modifiera le RDCh lorsqu'il constatera que sa mise en pratique conduit à des conséquences non désirées par le législateur.

Fribourg, le 3 février 2009