



**POUVOIR JUDICIAIRE
GERICHTSBEHÖRDEN**

ETAT DE FRIBOURG
STAAT FREIBURG

**Tribunal cantonal TC
Kantonsgericht KG**

Rue des Augustins 3, case postale 1654, 1701 Fribourg

T +41 26 304 15 00, F +41 26 304 15 01
www.fr.ch/tc

604 2017 95

Arrêt du 10 octobre 2018

Cour fiscale

Composition

Président: Marc Sugnaux
Juges: Christian Pfammatter, Daniela Kiener
Greffière-rapporteure: Elisabeth Rime Rappo

Parties

A._____, **recourante**, représentée par Me Dominique Morard,
avocat

contre

PRÉFECTURE DU DISTRICT B._____, **autorité intimée**

Objet

Impôt (cantonal) sur la détention des chiens; délégation de la
compétence de taxer aux préfets; exigence d'une base légale

Recours du 7 septembre 2017 contre la facture du 4 août 2017 du
Préfet du district B._____

considérant en fait

A. Le 2 juin 2017, A. _____, au bénéfice d'une patente de commerce de chiens jusqu'au 31 décembre 2016 (date au-delà de laquelle le régime des patentes a été abrogé par la nouvelle teneur de la loi sur la détention des chiens, en même temps que l'imposition spéciale qui y était liée), a fait opposition par courriel à la facture d'impôt sur la détention de chiens de CHF 3'675.- établie par le Préfet B. _____ (ci-après: le Préfet) le 22 mai 2017.

B. En date du 4 août 2017, le Préfet a établi une nouvelle facture n° ccc "annulant et remplaçant" celle du 22 mai 2017 et dont le détail est le suivant:

"Impôt sur les chiens 2017	
<i>Redevances dues (selon art. 52, 54, 55, 60 et 61 RDCh du 11.03.2008)</i>	
—	
32 x Impôt cantonal	3,200.00
32 x Emol. cantonal et contribut. à l'ass. RC	160.00
Total CHF	3'360.00
 L'imposition des chiens est établie sur la base des chiens inscrits vivants dans la banque de données nationale des chiens AMICUS (anciennement ANIS). Il appartient légalement au détenteur de saisir le statut du chien (vivant/mort) dans AMICUS.	
 <i>Voies de droit (selon LDCh du 02.11.2006)</i>	
—	
Art. 54 al. 1 Les décisions prises en application de la LDCh sont sujettes à recours conformément au code de procédure et de juridiction administrative.	
Art. 54 al. 2 Le recours (...) n'a pas d'effet suspensif.	
Art. 55 al. 1 Les décisions fixant l'impôt cantonal peuvent, dans les trente jours, faire l'objet d'une réclamation auprès de l'autorité qui a pris la décision attaquée.	
Art. 55 al. 3 La contestation des décisions fixant l'impôt communal est régie par la loi sur les impôts communaux."	

C. Par acte déposé le 7 septembre 2017, A. _____ a interjeté recours à l'encontre de cette facture par l'intermédiaire de son mandataire. Elle conclut à l'octroi d'une équitable indemnité de partie et précise au préalable qu'elle dépose en parallèle à son recours une réclamation auprès de la Préfecture du District B. _____ constatant des faits inexacts et incomplets et qu'elle a requis la suspension de la procédure de réclamation jusqu'à droit connu sur son recours. Elle fait valoir en substance qu'elle a vendu en 2016 quatre chiens qui lui sont imposés en 2017, que deux d'entre eux étaient âgés de moins de six mois lors de la vente, que ces chiens font l'objet d'une imposition cantonale et communale auprès de leurs nouveaux détenteurs, et que le tableau récapitulatif des chiens contient des erreurs provenant probablement de la banque de données nationale des chiens. Elle invoque une violation de la liberté économique et du principe de la proportionnalité permettant la restriction des droits fondamentaux au motif que dans le cas d'un commerce de chiens, le montant de l'impôt calculé selon le système ordinaire devient exorbitant car il n'est pas tenu compte du fait que la possession d'un si grand nombre de chiens est due au cadre professionnel. La recourante précise notamment ce qui suit: "Jusqu'au 31 décembre 2016, l'Etat de Fribourg promouvait le commerce de chiens en délivrant des patentes [par an: CHF 120.- selon l'ancien art. 26 al. 1 du règlement sur la détention des chiens] et en taxant les

commerçants et les commerçantes [par an: CHF 150.- plus CHF 10.- par chien selon l'art. 59 al. 1 dudit règlement] différemment d'un particulier. Cette aide, prévue dans la loi fribourgeoise sur la détention des chiens, permettait de respecter la proportionnalité au sens strict de l'impôt sur les chiens dans le cas particulier du commerce de chiens". Dans un deuxième grief, elle reproche à l'autorité de taxation une violation du principe de l'égalité de traitement dans la mesure où les commerçants-es de chiens paient désormais l'impôt ordinaire sur les chiens comme tous les particuliers détenant un chien alors que leur situation est différente. Elle est d'avis que la modification de la loi sur la détention des chiens entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2017 comporte une assimilation insoutenable entre la détention d'un chien à des fins de commerce et celle d'un chien à des fins de loisir.

L'avance de frais, fixée à CHF 500.- par ordonnance du 11 septembre 2017, a été versée en temps utile.

Invité à se déterminer sur le recours, le Préfet a indiqué le 17 octobre 2017 qu'il n'avait pas d'observations à formuler.

Une copie de ce courrier a été communiquée pour information à la recourante le même jour.

Après avoir constaté que la facture de l'impôt litigieux avait été établie par le Préfet alors que l'art. 6 de la loi fribourgeoise du 2 novembre 2006 sur la détention des chiens (LDCh; RSF 725.3) charge la Direction des finances de cette imposition, la déléguée à l'instruction du recours s'est adressée le 5 juillet 2018 à l'autorité intimée et à la Direction des finances pour détermination sur la compétence de l'autorité chargée de la taxation et/ou de la perception dudit impôt.

Le 10 septembre 2018, tant le Préfet que la Direction des finances ont fait part de leur réponse.

Leurs arguments détaillés seront repris dans les considérants en droit pour autant que nécessaire.

en droit

1.

1.1. Conformément à l'art. 114 al. 1 let. c du code du 23 mai 1991 de procédure et de juridiction administrative (CPJA; RSF 150.1), le Tribunal cantonal connaît en dernière instance cantonale des recours contre les décisions prononcées par les préfets.

1.2. Le recours du 7 septembre 2017 contre la facture du Préfet du 4 août 2017 valant décision de taxation a été interjeté en temps utile et dans les formes légales prescrites. Partant, sous cet angle, il est recevable.

1.3. En principe, la décision de taxation doit être contestée par la voie de la réclamation. L'art. 55 de loi fribourgeoise du 2 novembre 2006 sur la détention des chiens (LDCh; RSF 725.3) prévoit en effet que les décisions fixant l'impôt cantonal peuvent, dans les trente jours, faire l'objet d'une réclamation auprès de l'autorité qui a pris la décision attaquée (al. 1) et que les décisions sur réclamation sont ensuite sujettes à recours au Tribunal cantonal (al. 2). Il conviendrait ainsi de renvoyer la cause au Préfet pour qu'il se prononce dans un premier temps. Toutefois, la facture du

4 août 2017 fixant l'impôt cantonal litigieux a été établie par le Préfet bien que la LDCh charge la Direction des finances de l'imposition cantonale des chiens. C'est pourquoi, dans la mesure où la question de la compétence du Préfet pour procéder à la taxation de l'impôt cantonal sur la détention des chiens se pose en l'espèce, la Cour décide de se saisir du présent recours.

2.

2.1. La LDCh a notamment pour objet de régler l'imposition des chiens dont les détenteurs ou détentrices sont domiciliés dans le canton (art. 1 let. d).

L'art. 6 LDCh dispose que la Direction en charge de la gestion financière de l'Etat - à savoir la Direction des finances - est chargée de l'imposition des chiens sur le plan cantonal.

Selon l'art. 45 LDCh, le détenteur ou la détentrice habituel-le de chien domicilié-e sur le territoire du canton doit s'acquitter d'un impôt cantonal annuel par animal, dont le montant est fixé par le Conseil d'Etat. Toutefois, cet impôt ne peut excéder CHF 200.-.

2.2. Le règlement fribourgeois du 11 mars 2008 sur la détention des chiens (RDCh; RSF 725.31) dispose à son art. 52 que le détenteur ou la détentrice habituel-le de chien domicilié-e sur le territoire du canton s'acquitte d'un impôt annuel de 100 francs par animal. Ce montant est payable dans les trente jours à compter de la facturation.

Aux termes de l'art. 54 RDCh, un émolument administratif de 5 francs est perçu pour chaque justificatif d'imposition délivré. S'y ajoute un émolument couvrant la prime d'assurance conclue en application de l'article 51.

S'agissant des cas d'exonération, l'art 55 précise que sont considérés comme chiens d'aide les chiens d'aveugles et de handicapés qui, après une formation dans un centre reconnu d'utilité publique, ont pour but l'intégration sociale et professionnelle du détenteur ou de la détentrice (al. 1). Sont également exonérés les chiens de sauvetage actif, soit les chiens chargés de sauver des personnes dans des décombres, des avalanches ou en surface, ainsi que les chiens utilisés dans le cadre du projet de prévention d'accidents par morsure (al. 2).

Sous le titre "*Autorités de perception*", l'art. 61 al. 1 RDCh prévoit que l'imposition des chiens relève de l'Administration des finances et que les préfetures collaborent à l'exécution de certaines tâches.

2.3. Par ailleurs, les informations disponibles sur le site Internet de l'Etat de Fribourg (<https://www.fr.ch> sous les onglets Institutions et droits politiques, Gouvernement et administration, Les sept préfetures du canton de Fribourg, Préfecture B. _____, Prestations de la Préfecture, [Permis de chien](#), consulté à la date du jugement), précisent ce qui suit:

"3. *Redevances*

(...)

La facture relative à l'impôt cantonal peut faire l'objet d'une réclamation auprès de l'autorité qui a pris la décision attaquée, à savoir la Direction des finances.

(...).

4. *Organes compétents*

L'imposition des chiens relève de l'Administration des finances, par le Service financier cantonal. (...)."

3.

3.1. Interpellée pour clarifier la question de la compétence de l'autorité en charge de la taxation et de la perception de l'impôt sur la détention des chiens, la Direction des finances a fait part, le 10 septembre 2018, des explications suivantes:

Le prélèvement de l'impôt sur les chiens incombait à l'origine "aux services financiers de district (art. 9 al. 3 de l'arrêté du 21 décembre 1982 relatif à l'impôt sur les chiens, dans sa teneur jusqu'au 31 décembre 2003 [La délivrance des permis et des marques de contrôle et l'encaissement de l'impôt auprès des propriétaires de chiens incombent aux Services financiers des districts. La gendarmerie collabore à la délivrance des permis et à la perception de l'impôt en organisant la distribution des permis dans les principales localités du canton.]). Le 1^{er} janvier 2004, lors du regroupement des services financiers de district en une seule entité centralisée (le service financier cantonal), il a été décidé, d'entente avec les préfetures, de leur confier la compétence de prélever l'impôt sur les chiens, le service financier cantonal étant chargé, pour sa part, des opérations d'encaissement et de recouvrement (cf. art. 9 al. 2 et 3 de l'arrêté précité, modifié par ordonnance du 1^{er} décembre 2003; ROF 2003 180 [La répartition des marques de contrôle aux préfetures ainsi que les opérations d'encaissement et de recouvrement incombent au service financier cantonal. La facturation et la délivrance des permis et des marques de contrôle aux propriétaires de chiens incombent aux préfetures.]).

Depuis 2007, les thèmes de la police des chiens et de leur imposition ont été réunis dans un texte légal unique, la loi du 2 novembre 2006 sur la détention des chiens (LDCh). Le Conseil d'Etat a alors adopté le 11 mars 2008 le règlement sur la détention des chiens (RDCh), entré en vigueur rétroactivement le 1^{er} janvier 2008, et a abrogé par là même l'arrêté de 1982 relatif à l'impôt sur les chiens. Le nouvel article 61 al. 1 RDCh, sous le titre médian "autorités de perception", précise désormais que l'imposition des chiens relève de l'Administration des finances et que les préfetures collaborent à l'exécution de certaines tâches. Si la formulation de cette disposition demeure très générale, il n'a jamais été question de revenir sur la répartition des compétences voulue en 2004. Les préfetures ont d'ailleurs continué, comme par le passé, à prélever l'impôt sur les chiens. Il n'existe par contre pas de délégation formelle de compétence aux préfetures, qui aurait été prise sur la base de cette nouvelle disposition".

3.2. Il convient de retenir que c'est la Direction des finances, par l'Administration des finances, qui est compétente pour taxer l'impôt sur la détention des chiens. La simple indication figurant à l'art. 61 al. 1 RDCh précité selon laquelle "les préfetures collaborent à l'exécution de certaines tâches" ne suffit pas à créer une délégation de la compétence de taxer ledit impôt. Comme en conviennent tant la Direction des finances que le Préfet, la législation en vigueur ne contient pas de délégation de compétence formelle aux préfetures, ce qui ressort d'ailleurs aussi des informations figurant sur le site internet des préfetures. Que la pratique actuelle se base sur ce que les préfetures et la Direction des finances avaient convenu en 2004 et qu'il s'agisse selon le Préfet, d'une pratique relevant d'un mandat tacite de la Direction des finances n'y change rien. Cela ne saurait pallier le manque d'une base légale formelle fondant la délégation de la compétence de taxer aux préfets. Pour qu'elle puisse statuer, une autorité doit être compétente pour le faire. C'est là une garantie fondamentale de procédure, dans la mesure où une autorité ne

saurait prétendre modifier de manière unilatérale la situation juridique d'un administré sans y être habilitée par la loi (voir notamment DUBEY/ZUFFEREY, Droit administratif général, 2014, n. 2017 s.).

En l'espèce, la facture du 4 août 2017 valant taxation de l'impôt cantonal sur la détention des chiens a été établie par une autorité qui n'était pas compétente. Il s'ensuit que le recours est admis et la facture n° ccc annulée.

4.

4.1. En vertu de l'art. 131 al. 1 CPJA, la partie qui succombe supporte les frais de procédure. Toutefois, des frais de procédure ne peuvent pas être exigés des communes, à moins que leurs intérêts patrimoniaux ne soient en cause (art. 133 CPJA).

En l'espèce, même si le recours est admis, des frais ne peuvent pas être mis à la charge de l'intimée dans la mesure où les contributions publiques ne font pas partie des intérêts patrimoniaux d'une collectivité publique au sens de cette disposition (RFJ 1992 p. 199).

4.2. Selon l'art. 137 al. 1 CPJA, l'autorité de la juridiction administrative alloue, sur requête, à la partie qui obtient gain de cause une indemnité pour les frais nécessaires qu'elle a engagés pour la défense de ses intérêts. L'indemnité de partie comprend les frais de représentation ou d'assistance et les autres frais de la partie (art. 140 CPJA). Elle est mise à la charge de la ou des parties qui succombent. Selon l'art. 8 al. 1 du tarif fribourgeois du 17 décembre 1991 des frais de procédure et des indemnités en matière de juridiction administrative (Tarif JA; RSF 150.12), les honoraires alloués pour la représentation ou l'assistance de la partie, dus à titre de dépens, sont fixés sur la base d'un tarif horaire de CHF 250.-. Comme pour les frais de justice, le montant des honoraires est arrêté compte tenu du temps et du travail requis, de l'importance de l'affaire ainsi que, dans les affaires de nature pécuniaire, de la valeur litigieuse en cause (art. 11 al. 2 Tarif JA).

En l'espèce, la recourante qui obtient gain de cause a droit à une indemnité de partie. Son mandataire a déposé une liste de frais totalisant CHF 1'905.15 dont CHF 141.15 de TVA. Conformément à l'art. 11 al. 1 Tarif JA, il est alloué au mandataire l'indemnité de partie requise, pour le compte de la recourante, à la charge de l'Etat de Fribourg.

la Cour arrête:

- I. Le recours est admis. La facture n° ccc du 4 août 2017 est annulée.
- II. Il n'est pas perçu de frais. L'avance de frais, par CHF 500.-, est restituée à la recourante.
- III. Une indemnité de partie de CHF 1'905.15 (dont CHF 141.15 de TVA) est allouée à la recourante en mains de son mandataire à charge de l'Etat.
- IV. Notification.

Conformément aux art. 82 ss de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral (LTF; RS 173.110), le présent arrêt peut être porté devant le Tribunal fédéral, à Lausanne, dans les 30 jours qui suivent sa notification par la voie du recours en matière de droit public.

La fixation du montant de l'indemnité de partie peut, dans un délai de 30 jours, faire l'objet d'une réclamation auprès de l'autorité qui a statué, lorsque seule cette partie de la décision est contestée (art. 148 CPJA).

Fribourg, le 10 octobre 2018/eri

Le Président:

La Greffière-rapporteure: