



**POUVOIR JUDICIAIRE
GERICHTSBEHÖRDEN**

ETAT DE FRIBOURG
STAAT FREIBURG

**Tribunal cantonal TC
Kantonsgericht KG**

Rue des Augustins 3, case postale 630, 1701 Fribourg

T +41 26 304 15 00

www.fr.ch/tc

604 2024 1

Arrêt du 18 décembre 2024

Cour fiscale

Composition

Président : Marc Sugnaux
Juges : Dina Beti, Daniela Kiener
Greffière : Melany Madrid

Parties

A. _____ et B. _____, recourants,

C. _____, recourant,

D. _____, recourant,

contre

PRÉFECTURE DU DISTRICT DU LAC, autorité intimée

et

COMMUNE DE E. _____, intimée, représentée par Me Daniel Schneuwly, avocat

Objet

Contributions publiques communales – charge de préférence et taxe de raccordement unique en matière d'évacuation et d'épuration des eaux – qualité de contribuable – légalité et montant de la taxe de raccordement

Recours du 8 janvier 2024 contre la décision de la Préfecture du district du Lac du 24 novembre 2023

considérant en fait

A. A. _____, B. _____, C. _____ et D. _____ (les recourants) sont copropriétaires à raison de $\frac{1}{4}$ chacun des articles fff et ggg du Registre foncier (RF) de la Commune de E. _____ (la Commune) (voir l'extrait du RF public, www.rf.fr.ch).

Le 8 février 2023, les recourants ont été mis au bénéfice d'un permis de construire pour la construction de H. _____ sur les articles fff et ggg.

En date du 16 mars 2023, la Commune a adressé à A. _____ la facture n° iii relative à l'émolument communal de CHF 2'636.-, à la taxe pour l'évacuation des eaux de CHF 28'644.- et à la taxe de raccordement à l'eau potable de CHF 9'820.- dus pour les articles fff et ggg.

B. Le 11 avril 2023, les recourants ont formé réclamation à l'encontre des taxes pour l'évacuation des eaux et de raccordement à l'eau potable. Ils ont sollicité principalement l'annulation desdites taxes. Subsidiairement, ils ont demandé que la taxe de raccordement à l'eau potable soit ramenée à CHF 0.- pour la parcelle fff et à CHF 2'720.20 pour la parcelle ggg, ainsi que l'annulation de la taxe pour l'évacuation des eaux.

S'agissant de l'évacuation des eaux usées, ils ont indiqué que la réglementation communale ne définissait pas le cercle des contribuables tel que le prévoyait le droit supérieur et que le règlement communal en cause était désuet, étant donné qu'il n'avait pas été mis à jour depuis 2004. Ils ont par ailleurs expliqué que le règlement communal d'exécution prévoyait une contribution d'équipement de CHF 0.- par m², ce qui serait contraire au règlement communal et au droit cantonal. Concernant plus spécifiquement l'article ggg, ils ont allégué qu'une contribution d'équipement aurait déjà dû être perçue auprès de l'ancien propriétaire, comme le fonds était déjà raccordable, et qu'au surplus le droit de taxer une telle charge de préférence était périmé. Ils ont ajouté que la taxe de raccordement pour les eaux usées devait se calculer comme si la charge de préférence y relative avait été entièrement et correctement prélevée avant l'échéance du délai de péremption. Concernant l'article fff, ils ont indiqué que celui-ci n'était pas raccordé et qu'aucun raccordement n'était prévu. Ainsi, selon eux, aucune taxe ne devrait être prélevée.

Au sujet de l'eau potable, les recourants ont repris la même argumentation que pour les eaux usées concernant l'article ggg. Ils ont donc expliqué qu'une charge de préférence aurait dû être prélevée auprès de l'ancien propriétaire et que le montant y relatif devait être déduit de la taxe de raccordement. Concernant l'article fff, ils ont expliqué que celui-ci était déjà raccordé à l'eau potable avant qu'ils n'en deviennent propriétaires et qu'en conséquence la taxe de raccordement et la charge de préférence auraient dû être payées par le propriétaire au moment du raccordement.

Par décision du 15 mai 2023, la Commune a rejeté la réclamation et a confirmé les taxes en cause. Elle a expliqué qu'« aucune trace d'un paiement de taxes de raccordement pour les articles ggg et fff du RF de E. _____ n'a pu être trouvée au nom de l'ancien propriétaire ». Elle a ajouté qu'elle ne pouvait pas se prononcer sur les modalités de vente convenues entre les recourants et l'ancien propriétaire et qu'aux fins de garantir l'égalité de traitement, les taxes de raccordement pour les deux fonds devaient être perçues.

C. Le 14 juin 2023, les recourants ont interjeté recours auprès de la Préfecture du district du Lac (la Préfecture) contre la décision sur réclamation précitée. Ils ont conclu principalement à l'annulation

desdites taxes. Subsidiairement, ils ont sollicité que la taxe de raccordement à l'eau potable soit ramenée à CHF 0.- pour la parcelle fff et à CHF 2'720.20 pour la parcelle ggg et que la taxe pour l'évacuation des eaux usées soit annulée pour les deux parcelles.

Ils ont fait valoir que la décision de la Commune violait leur droit d'être entendus, aux motifs que celle-ci n'avait pas été notifiée à tous les recourants et que sa motivation était lacunaire. Pour le reste, sur le fond, ils ont repris le même argumentaire que celui développé dans leur réclamation du 11 avril 2023.

Le 13 juillet 2023, la Commune a déposé ses observations sur le recours. Elle a conclu au rejet du recours et à la confirmation des factures en cause. Elle a fait référence aux explications ressortant de sa décision sur réclamation du 15 mai 2023 et a ajouté qu'au niveau communal, les taxes de raccordements étaient perçues lorsqu'un dossier de construction était déposé et que le quartier en question avait commencé à être développé il y avait probablement plus de 20 ans, certaines habitations datant de 2001. Elle a, sur cette base, confirmé que les taxes de raccordement pour les deux fonds devaient être perçues.

Par décision du 24 novembre 2023, le recours a été partiellement admis. La décision sur réclamation du 15 mai 2023 a été annulée et la cause renvoyée à la Commune pour nouvelle décision dans le sens des considérants. Les frais de procédure de CHF 700.- ont été solidairement mis à raison d'un demi (CHF 350.-) à la charge des recourants.

Concernant le grief de violation du droit d'être entendu, la Préfecture a considéré que, malgré la notification à un seul recourant, l'ensemble des recourants avait été en mesure de déposer un recours, ce qui atteste qu'ils ont pu prendre connaissance de la décision attaquée en temps utile pour la contester. A cet effet, elle a ajouté que l'éventuelle violation du droit des recourants à être entendus avait pu être guérie devant son autorité et qu'ils n'avaient subi aucun désavantage. Par ailleurs, la question de savoir si la motivation de la décision querellée était suffisante pouvait rester ouverte en raison de l'admission partielle du recours quant au fond et du renvoi de la cause à la Commune.

Au fond, s'agissant du raccordement au réseau d'épuration et de l'évacuation des eaux usées, la Préfecture a premièrement relevé que le règlement communal idoine ne parlait pas explicitement des débiteurs des taxes prélevées, mais qu'il se référait cependant à tous les bâtiments et à tous les fonds raccordés ou raccordables aux installations publiques d'évacuation et d'épuration des eaux. Par ailleurs, elle a expliqué qu'il concrétisait le droit cantonal, lequel faisait mention des débiteurs.

Ensuite, elle a retenu qu'aucune « *construction raccordable* » n'avait été prévue sur l'article fff, si bien qu'aucune taxe ne pouvait être perçue pour celui-ci.

Considérant que seule la parcelle ggg allait être raccordée, elle a arrêté la taxe pour l'évacuation des eaux usées à CHF 16'698.08, TVA en sus, soit un montant correspondant à 68% du montant total de la taxe, après déduction d'une part de 32% correspondant à la charge de préférence qui aurait dû être prélevée auprès de l'ancien propriétaire (877 m² x 0.8 IBUS x taxe de raccordement de CHF 35.-/m² x 0.68). Elle a expliqué à cet égard que les parcelles en cause étaient devenues raccordables il y a environ 20 ans et donc que la charge de préférence invoquée par les recourants était née avant que ceux-ci n'en deviennent propriétaires, de telle sorte qu'il ne leur appartenait pas de supporter l'encaissement manqué de cette charge. Elle a ajouté que celle-ci ne pouvait pas être

calculée sur la base du règlement communal d'exécution fixant la charge de préférence à CHF 0.-. Elle a relevé à cet égard que cette fixation à un montant nul contrevenait au droit cantonal et communal mais ne conduisait pas à l'inapplicabilité du règlement communal. Elle a dès lors effectué son calcul en prenant en compte la proportion entre les tarifs maximaux prévus dans le règlement communal pour la taxe de raccordement (CHF 50.-/m²) et pour la charge de préférence (CHF 16.-/m², soit 32% de CHF 50.-/m²).

Au sujet du raccordement à l'eau potable, la Préfecture a indiqué que l'article fff était déjà raccordé avant que les recourants n'en deviennent propriétaires et a considéré qu'aucune nouvelle taxe ne pouvait donc être leur être demandée.

L'article ggg n'étant pas encore raccordé, elle a considéré que la taxe de raccordement à prélever, après déduction de la charge de préférence qui aurait dû être prélevée auprès des anciens propriétaires, devait être arrêtée à CHF 2'525.76, TVA en sus. Elle a fondé son calcul sur le règlement communal qui prévoit que la charge de préférence s'élève à 70% de la taxe de raccordement et que cette dernière est de CHF 12.- par m².

La Préfecture s'est finalement penchée sur la violation du principe de l'égalité de traitement invoquée au passage par les recourants au motif que le montant des taxes de raccordement et charges de préférence diffère d'un secteur à un autre, au sein de la Commune. Elle a expliqué que cette différence était justifiée par le principe de la couverture des frais.

D. En date du 8 janvier 2024, les recourants interjettent recours contre la décision précitée auprès de la Cour fiscale du Tribunal cantonal. Ils concluent, sous suite de frais et dépens, à la modification de la décision de la Préfecture dans le sens que la facture concernant la taxe de raccordement à l'eau potable soit de CHF 0.- pour la parcelle fff, respectivement de CHF 2'525.76, TVA en sus, pour la parcelle ggg, que la facture concernant la taxe d'évacuation des eaux usées de CHF 28'644.- soit annulée et qu'il ne soit pas perçu de frais.

A l'appui de leur recours, ils allèguent que la construction des villas a débuté en septembre 2023 et que les raccordements ont donc été effectués sur l'article ggg. Ils indiquent que la décision de la Préfecture n'est pas contestée en tant qu'elle concerne la taxe de raccordement à l'eau potable et que seule la taxe de raccordement d'évacuation des eaux usées relative à l'article ggg est remise en cause. Ils relèvent que la législation communale ne définit pas le débiteur de la taxe de raccordement contrairement à ce qui lui est imposé par le droit supérieur. En outre, ils expliquent que la Préfecture confirme à raison que le règlement communal d'exécution ne pouvait pas fixer la charge de préférence à CHF 0.-, mais qu'elle se substitue à tort à l'exécutif communal en fixant cette charge à CHF 11.20 par m², en violation du principe de la légalité et de la séparation des pouvoirs. Ils s'appuient sur la jurisprudence cantonale en matière d'ordonnance non conforme à la loi. Ils estiment que la Préfecture aurait dû constater que le règlement d'exécution ne pouvait pas être appliqué au motif que la charge de préférence et la taxe de raccordement sont dépendantes l'une de l'autre.

L'avance de frais, fixée à CHF 2'000.- par ordonnance du 10 janvier 2024, a été versée dans le délai imparti.

Le 14 février 2024, la Préfecture a produit son dossier et a conclu au rejet du recours en se référant aux motifs de la décision attaquée. Elle a ajouté « *qu'il n'y a pas eu de substitution* » et qu'en

l'absence d'une disposition valable dans le règlement communal d'exécution, le règlement communal existant a été appliqué en faveur des recourants.

Dans ses observations déposées par son mandataire le 20 mars 2024, la Commune conclut, sous suite de frais et dépens, au rejet du recours dans la mesure de sa recevabilité. Elle relève que le règlement communal indique qui est le débiteur de la taxe de raccordement, à savoir le propriétaire de l'immeuble raccordé, et apporte des précisions à l'argumentation de la Préfecture à ce sujet. Elle ajoute que compte tenu du fait qu'elle n'a pas recouru contre la décision de la Préfecture, il ne lui appartient pas de critiquer la décision attaquée. Toutefois, si le recours devait être admis pour violation du principe de la légalité, elle estime que la Préfecture aurait dû annuler la décision contestée et la lui renvoyer en lui laissant toute la latitude pour rendre une nouvelle décision. A cet effet, elle pose la question de savoir si les recourants ont qualité pour recourir sur ce point.

Le 21 mars 2024, les recourants ont été invités à déposer leur contre-observations. Ils y ont renoncé.

Les arguments détaillés des parties seront repris dans les considérants en droit pour autant que cela soit utile à la résolution du litige.

en droit

1.

Procédure

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

Le recours du 8 janvier 2024 contre la décision de la Préfecture du 24 novembre 2023 a été interjeté en temps utile ainsi que dans les formes requises (art. 30 al. 1 let. b, 79 et 81 CPJA), par des contribuables ayant qualité pour recourir (art. 76 let. b CPJA et art. 155 de la loi du 25 septembre 1980 sur les communes [LCo; RSF 140.1]).

Partant, le recours est recevable.

1.2. L'art. 77 CPJA prévoit que le recours peut être formé pour violation du droit, y compris l'excès ou l'abus du pouvoir d'appréciation (let. a) et pour constatation inexacte ou incomplète des faits pertinents (let. b). Il peut aussi être formé pour inopportunité si l'affaire concerne le domaine des contributions publiques (art. 78 CPJA).

2.

Point litigieux

La taxe de raccordement relative à l'eau potable a été annulée par la Préfecture pour l'article fff et fixée à CHF 2'525.76, TVA en sus, pour l'article ggg, ce qui n'est pas remis en cause par les recourants.

La Préfecture a par ailleurs annulé la taxe de raccordement relative à l'évacuation et à l'épuration des eaux usées concernant l'article fff et l'a fixée à CHF 16'698.08 pour l'article ggg, ce que les recourants contestent. Le litige porte donc uniquement sur le bienfondé de cette taxe de raccordement pour l'article ggg.

3.

Règles relatives aux contributions publiques communales en matière d'évacuation et d'épuration des eaux

3.1. Parmi les contributions publiques, la jurisprudence et la doctrine distinguent traditionnellement entre les impôts et les contributions causales. Les impôts représentent la participation des citoyens aux charges de la collectivité; ils sont dus indépendamment de toute contre-prestation spécifique de la part de l'État. Les contributions causales, en revanche, constituent la contrepartie d'une prestation spéciale ou d'un avantage particulier appréciable économiquement accordé par l'État. Elles reposent ainsi sur une contre-prestation étatique qui en constitue la cause. En font notamment partie les taxes de raccordement aux canalisations. Les taxes de raccordement aux canalisations publiques sont exigées des propriétaires qui relient leur immeuble aux conduites d'amenée d'eau, de gaz et d'électricité ou d'évacuation des eaux usées; la prestation de l'Etat implique l'octroi du droit d'utiliser ces installations publiques et d'en tirer profit (arrêt TC FR 604 2021 112 du 11 février 2022 consid. 2.1 et les références).

3.2. En matière de contributions liées à l'évacuation et à l'épuration des eaux, aujourd'hui fondé sur l'art. 76 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst.; RS 101), l'art. 3a de la loi fédérale sur la protection des eaux du 24 janvier 1991 (LEaux; RS 814.20) dispose, sous la note marginale « *principe de causalité* », que celui qui est à l'origine d'une mesure prescrite par la présente loi en supporte les frais. A cet égard, conformément à l'art. 60a LEaux, les cantons doivent veiller à ce que les coûts de construction, d'exploitation, d'entretien, d'assainissement et de remplacement des installations d'évacuation et d'épuration des eaux concourant à l'exécution de tâches publiques soient mis, par l'intermédiaire d'émoluments ou d'autres taxes, à la charge de ceux qui sont à l'origine de la production d'eaux usées. Entre autres critères de répartition, le prélèvement des taxes doit tenir compte du type et de la quantité d'eaux usées produites et des besoins financiers, en particulier des provisions, amortissements et intérêts relatifs à la construction, à l'entretien, à l'assainissement et à l'amélioration des installations.

Les principes des art. 3a et 60a LEaux sont concrétisés dans la loi fribourgeoise sur les eaux du 18 décembre 2009 (LCEaux; RSF 812.1). Sous le titre « *Taxes communales – Principe* », l'art. 40 LCEaux dispose ainsi que les communes prélèvent des taxes auprès des propriétaires, des superficiaires ou des usufruitiers ou usufruitières des fonds bâtis ou non bâtis, en tenant compte équitablement de l'affectation des immeubles et des bâtiments ainsi que du type et de la quantité d'eaux usées produites (al. 1). Les taxes communales – qui comprennent la taxe de raccordement et charge de préférence, la taxe de base annuelle et la taxe d'exploitation – couvrent les coûts des installations communales d'évacuation et d'épuration (al. 2 et al. 3).

L'art. 41 LCEaux prévoit que la taxe de raccordement sert à couvrir les coûts de construction des installations publiques d'évacuation et d'épuration des eaux existantes (al. 1). Pour les fonds bâtis, la taxe est perçue en entier (al. 2). Pour des terrains en zone à bâtir partiellement construits et exploités à des fins agricoles, les communes peuvent calculer la taxe de raccordement des bâtiments faisant partie du domaine agricole en fonction d'une surface théorique, lorsque la prise en

compte de l'ensemble du terrain constituerait une charge financière excessive (al. 3). Pour les fonds non construits mais raccordables, une charge de préférence, correspondant au maximum à 70 % de la taxe de raccordement, est perçue (al. 4).

D'après l'art. 44 LCEaux, les modalités de calcul et de perception des taxes sont fixées dans un règlement communal, au sens de l'art. 9 al. 1 let. e LCEaux.

3.3. Selon l'art. 100 al. 1 de la loi cantonale sur l'aménagement du territoire et les constructions du 2 décembre 2008 (LATeC; RSF 710.1), les propriétaires fonciers sont tenus de participer aux frais d'équipement comme les installations nécessaires à l'évacuation et à l'épuration des eaux par des contributions, selon le principe de la couverture des frais effectifs et en fonction des avantages retirés (art. 94 al. 1 let. c LATeC). La perception des contributions s'effectue sur la base d'un règlement communal et ce règlement doit fixer le type de contributions selon les genres d'équipement, les dépenses à répartir, les principes et les taux de répartition, le mode de perception ainsi que la procédure (art. 101 al. 1 et 2 LATeC).

3.4. Conformément à l'art. 67 al. 3 de la loi sur les communes du 25 septembre 1980 (LCo; RSF 140.1), l'assemblée communale peut déléguer au conseil communal la compétence d'arrêter le tarif des contributions publiques autres que les impôts, à condition qu'elle précise le cercle des assujettis ainsi que l'objet, le mode de calcul et le montant maximal de la contribution.

3.5. La Commune a adopté le 13 décembre 2004 le règlement relatif à l'évacuation et à l'épuration des eaux (ci-après : REEE). Ce règlement communal avait été au préalable approuvé le 11 mars 2004 par la Direction de l'aménagement, de l'environnement et des constructions.

Le REEE a pour but, dans les limites du périmètre des égouts publics défini par le plan général d'évacuation des eaux (PGEE), l'évacuation et l'épuration des eaux polluées, ainsi que l'évacuation des eaux non polluées s'écoulant de fonds bâtis et non bâtis (art. 1 al. 1). Le périmètre des égouts publics englobe notamment les zones à bâtir et les autres zones dès qu'elles sont équipées d'égouts (art. 1 al. 2 let. a et b).

Le REEE s'applique à tous les bâtiments et à tous les fonds raccordés ou raccordables aux installations publiques d'évacuation et d'épuration des eaux (art. 2).

A son chapitre IV, intitulé « *financement et tarifs* », il dispose que les propriétaires ou les usufruitiers d'immeubles sont astreints à payer une taxe afin de participer au financement de la construction, du renouvellement, de l'utilisation et de l'entretien des installations publiques d'évacuation et d'épuration des eaux s'écoulant de leurs fonds bâtis ou non, situés dans le périmètre des égouts publics (art. 28). La Commune finance les installations publiques d'évacuation et d'épuration des eaux. A cette fin, elle se dote d'une planification financière pour laquelle elle dispose notamment des ressources suivantes: a) taxes uniques (taxe de raccordement et charge de préférence); b) taxes périodiques (taxe de base, taxe d'exploitation, taxes spéciales); c) subventions et contributions de tiers (art. 29 al. 1).

Il prévoit que la taxe de raccordement est une contribution unique calculée sur la surface brute de plancher théoriquement constructible définie selon le plan d'aménagement local (PAL) [exemple : 1000 m² de surface de parcelle à 0,3 d'indice selon PAL donnent 300 m² de surface d'utilisation (soit théoriquement constructible, respectivement imposable)] (art. 34 let. a). La taxe est de CHF 50.- au maximum par m² de surface théoriquement constructible (art. 34 let. f). Enfin, il indique que le règlement d'exécution (REX) fixe le montant (art. 34 let. g).

La charge de préférence est prévue à l'art. 38 REEE, sous la dénomination « *contribution d'équipement* ». Selon cette disposition, la Commune perçoit également une taxe pour les fonds non raccordés mais raccordables situés dans le périmètre du PGEE (al. 1). Elle est fixée à maximum CHF 16.- par m² de surface théoriquement utilisable (al. 2). Le règlement d'exécution (REX) fixe le montant (al. 3). Cette taxe sera déductible les cas échéant des taxes de raccordement prévues notamment à l'article 34 (al. 4).

La taxe de raccordement est perçue pour les fonds lorsque le raccordement aux canalisations a été effectué et que l'utilisation est possible (art. 39 al. 1). Tandis que la charge de préférence est perçue auprès du débiteur 30 jours après la décision du Conseil communal (art. 39 al. 3).

Selon l'art. 40 REEE, est déduite des taxes de raccordement prévues notamment à l'art. 34 la charge de préférence prévue à l'art. 38 à moins qu'elle n'ait pas été perçue.

3.6. Le 5 novembre 2007, le Conseil communal a adopté le règlement d'exécution relatif à l'évacuation et l'épuration des eaux (ci-après : REX).

En référence à l'art. 34 REEE relatif à la « *taxe de raccordement pour fonds construits* », il dispose que la taxe est fixée à CHF 35.- par m² de surface constructible du fonds x l'indice d'utilisation fixé selon le PAL communal.

En référence à l'art. 38 REEE relatif à la « *contribution d'équipement* » (charge de préférence), il prévoit que la taxe est fixée à CHF 0.- par m² de surface théoriquement utilisable.

3.7. Conformément aux principes de calcul des taxes édités par le Service de l'environnement et le Service des communes (voir www.fr.ch, rubrique énergie, agriculture et environnement, eau, évacuation des eaux, documentation, financement de l'évacuation des eaux – recommandations, principes de calcul des taxes), la taxe de raccordement est en quelque sorte l'« *achat* » du droit d'utiliser les installations publiques existantes. Elle est encaissée auprès de tous les propriétaires afin de garantir l'équité de traitement dans l'ensemble du périmètre des égouts publics. La charge de préférence ou contribution d'équipement est prélevée auprès de propriétaires fonciers qui disposent d'un avantage économique particulier. Cet avantage réside dans l'augmentation de la valeur d'un bien-fonds du fait de la possibilité de raccordement créée par l'aménagement du réseau d'égouts publics. Elle est due pour l'avantage spécifique qu'un propriétaire foncier retire des infrastructures publiques, même s'il ne les utilise pas parce qu'il a décidé de différer momentanément la mise en valeur de sa parcelle. La charge de préférence peut aller jusqu'à 70% de la taxe de raccordement. A noter que cette charge de préférence peut avoir un effet incitatif sur les propriétaires afin d'éviter que des parcelles en zone à bâtir ne « dorment » et bloquent par là-même le développement de la commune.

Également sous l'onglet « *documents pour les communes* », se trouve un règlement-type (version au 18 février 2017) relatif au financement de l'évacuation et de l'épuration des eaux, élaboré par le Service de l'environnement et le Service des communes. A son chapitre 5, « *financement et taxes* », il y figure notamment le calcul de la taxe unique de raccordement (art. 28 et 29) et de la charge de préférence (art. 31), mais également leur exigibilité (art. 33 et 34), les débiteurs (art. 35) et la délégation de compétence au conseil communal pour fixer le montant des taxes (art. 44). A ce dernier sujet, il est également prévu un exemple de « *fiche de tarif* » (version au 18 février 2017) à adopter par le conseil communal.

4.

Règles relatives à la délégation législative en matière fiscale

4.1. L'art. 127 Cst. prévoit que la qualité de contribuable, l'objet de l'impôt et son mode de calcul sont définis par la loi.

4.2. La délégation législative est l'acte par lequel une autorité dotée d'une compétence législative transfère totalement ou partiellement celle-ci à une autre autorité, laquelle a alors le droit ou l'obligation de l'exercer à sa place. On peut distinguer selon qu'il s'agit d'une délégation de la Confédération aux cantons, ou d'un canton aux communes; ou encore du pouvoir législatif au pouvoir exécutif ou judiciaire (DUBEY/ZUFFEREY, Droit administratif général, 2014, n. 532).

La délégation législative ne doit pas être interdite par le droit constitutionnel, elle doit figurer dans une loi au sens formel et le cadre de la délégation, qui doit être clairement défini, ne doit pas être dépassé (arrêt TC FR 604 2019 16 du 19 février 2021 consid. 2.1.1 et les références).

S'agissant plus particulièrement de la délégation législative du pouvoir législatif au pouvoir exécutif, en présence d'un règlement ou d'une ordonnance de substitution, il s'agit de vérifier si l'autorité exécutive est restée dans les limites des pouvoirs qui lui ont été conférés par la loi et si les règles contenues dans le règlement ou l'ordonnance en cause sont conformes au droit constitutionnel. Lorsque la délégation législative accorde à l'autorité exécutive un très large pouvoir d'appréciation pour fixer les dispositions d'exécution, cette clause lie les tribunaux. Dans un tel cas, ils ne sauraient substituer leur propre appréciation à celle de l'autorité exécutive déléguée et ils doivent se borner à examiner si le règlement ou l'ordonnance en question sort manifestement du cadre de la délégation législative octroyée ou si, pour d'autres raisons, ses dispositions apparaissent contraires à la loi ou au droit constitutionnel. D'autre part, lorsque se posent des questions d'ordre technique, les tribunaux doivent faire, en principe, preuve de retenue (arrêt TC FR 604 2019 16 précité consid. 2.1.3).

En matière fiscale, le principe de la légalité revêt une importance particulière et a pour conséquence de soumettre à des contraintes supplémentaires les possibilités de délégation législative rappelées ci-dessus.

Le principe de la légalité en droit fiscal, érigé en droit constitutionnel indépendant à l'art. 127 al. 1 Cst., s'applique à toutes les contributions publiques, tant fédérales que cantonales ou communales. Il prévoit que les principes généraux régissant le régime fiscal, notamment la qualité de contribuable, l'objet de l'impôt et son mode de calcul, doivent être définis par la loi (voir aussi art. 164 al. 1 let. d Cst.). Si celle-ci délègue à l'organe exécutif la compétence d'établir une contribution, la norme de délégation ne peut constituer un blanc-seing en faveur de cette autorité; elle doit indiquer, au moins dans les grandes lignes, le cercle des contribuables, l'objet et la base de calcul de cette contribution. Sur ces points, la norme de délégation doit être suffisamment précise (exigence de la densité normative). Il importe en effet que l'autorité exécutive ne dispose pas d'une marge de manœuvre excessive et que les citoyens puissent cerner les contours de la contribution qui pourra être prélevée sur cette base (arrêt TC FR 604 2019 16 précité consid. 2.2.1 et les références).

Ces exigences valent en principe pour les impôts comme pour les contributions causales. Si la qualité de contribuable et l'objet de l'impôt doivent toujours être définis dans une loi formelle, la jurisprudence a cependant assoupli cette exigence en ce qui concerne le mode de calcul de

certaines de ces contributions. La compétence d'en fixer le montant peut ainsi être déléguée à l'exécutif lorsqu'il s'agit d'une contribution dont la quotité est limitée par des principes constitutionnels contrôlables, tels que ceux de la couverture des frais et de l'équivalence. Le principe de la légalité ne doit toutefois pas être vidé de sa substance ni, inversement, être appliqué avec une exagération telle qu'il entrerait en contradiction avec la réalité juridique et les exigences de la pratique (arrêt TC FR 604 2019 16 précité consid. 2.2.2 et les références).

La plupart des contributions causales – en particulier celles dépendant des coûts, à savoir celles qui servent à couvrir certaines dépenses de l'État, telles que les émoluments et les charges de préférence – doivent respecter le principe de la couverture des frais. Selon ce principe, le produit global des contributions ne doit pas dépasser, ou seulement de très peu, l'ensemble des coûts engendrés par la branche ou subdivision concernée de l'administration, y compris, dans une mesure appropriée, les provisions, les amortissements et les réserves. Les différents types de contributions causales ont par ailleurs en commun d'obéir au principe de l'équivalence – qui est l'expression du principe de la proportionnalité en matière de contributions publiques –, selon lequel le montant de la contribution exigée d'une personne déterminée doit être en rapport avec la valeur objective de la prestation fournie à celle-ci (rapport d'équivalence individuelle) (arrêt TC FR 604 2019 16 précité consid. 2.2.3 et les références).

5.

Discussion sur la qualité de contribuable

5.1. Les recourants estiment en premier lieu que la législation communale ne définit pas le débiteur de la taxe de raccordement, contrairement à ce qui lui est imposé par le droit supérieur. Plus spécifiquement, ils soutiennent que l'art. 39 REEE ne respecterait pas l'art. 127 Cst. puisque le débiteur de la taxe n'y est pas précisé. Ils ajoutent que l'art. 40 al. 1 LCEaux est entré en vigueur postérieurement au REEE et qu'il est donc manifeste que ce dernier n'y renvoie pas. Ils estiment que même si la LCEaux est applicable, la Commune ne peut pas omettre d'indiquer qui est le débiteur de la taxe.

A ce sujet, la Préfecture indique dans la décision querellée que le REEE « ne parle pas explicitement des débiteurs des taxes prélevées. Toutefois, il concrétise l'art. 40 LCEaux qui parle expressément des propriétaires, des superficiaires ou des usufruitiers ou usufruitières des fonds bâtis ou non bâtis. En outre, le REEE prévoit à son art. 2 qu'il s'applique à tous les bâtiments et à tous les fonds raccordés ou raccordables aux installations publiques d'évacuation et d'épuration des eaux. Il ressort dès lors du règlement en question, en relation à l'art. 40 al. 1 LCEaux, que la taxe prévue est prélevée auprès des propriétaires, des superficiaires ou des usufruitiers ou usufruitières ».

Quant à la Commune, dans ses observations au recours, elle se rallie à l'argumentation de la Préfecture et ajoute ce qui suit : « *Le chapitre IV du REEE est consacré au financement des installations publiques d'évacuation et d'épuration des eaux et aux tarifs perçus par la Commune. L'art. 28 REEE, intégré dans ce chapitre, fixe le principe général que les taxes perçues par la Commune sont dues par les propriétaires ou les usufruitiers d'immeubles. Cette disposition réglementaire est applicable aux différentes taxes énumérées à l'art. 29 REEE, dont les taxes de raccordement. Il ressort dès lors clairement que la taxe de raccordement est due par le propriétaire de l'immeuble raccordé ».*

5.2. En l'espèce, comme le relève la Commune, le REEE énonce expressément à ses art. 28 et 29 la règle selon laquelle les propriétaires ou les usufruitiers d'immeubles sont astreints à payer des taxes afin de participer notamment au financement des coûts relatifs aux installations publics d'évacuation et d'épuration des eaux, notamment les taxes uniques que sont la taxe de raccordement et la charge de préférence.

Puis, dans le même chapitre, le REEE définit à son art. 34 la taxe de raccordement, indique à son art. 38 al. 1 que « *la Commune perçoit également une taxe pour les fonds non raccordés mais raccordables situés dans le périmètre du PGEE* », s'agissant de la charge de préférence, et dispose à son art. 39 al. 1 que « *la taxe prévue [notamment à l'art. 34] est perçue pour les fonds lorsque le raccordement aux canalisations a été effectué et que l'utilisation est possible* », concernant la taxe de raccordement.

Il résulte ainsi du texte clair et de la systématique du REEE, notamment du rapprochement entre ses art. 28, 34, 38 et 39 que ce sont les propriétaires ou les usufruitiers des immeubles concernés qui sont redevables des taxes uniques que sont la taxe de raccordement aux installations publiques d'évacuation et d'épuration des eaux et la charge de préférence y relative.

En conséquence, contrairement à ce que soutiennent les recourants, leur qualité de contribuable de la taxe de raccordement litigieuse ressort du REEE, conformément à l'art. 127 Cst. et à la délégation législative prévue aux art. 40 LCEaux, 101 al. 1 et 2 LATeC et 67 al. 3 LCo. Au demeurant, compte tenu de cette conformité, le constat que le REEE a été adopté avant l'entrée en vigueur de la LCEaux reste sans incidence.

Partant, ce grief est rejeté.

6.

Discussion sur la légalité et le montant de la taxe de raccordement

6.1. Dans un deuxième grief, les recourants invoquent une violation du principe de la légalité au motif que la Commune ne pouvait pas fixer dans le REX le montant de la charge de préférence à CHF 0.- par m². Ils ajoutent que la Préfecture s'est substituée à l'exécutif communal en fixant quant à elle ce montant à CHF 11.20 par m², en violation du principe de la légalité et de la séparation des pouvoirs.

La Préfecture, dans ses observations au recours, souligne qu'il n'y a pas eu de substitution et qu'en l'absence d'une disposition valable dans le règlement d'exécution, le règlement communal existant a été appliqué en faveur des recourants.

La Commune indique quant à elle que dans l'hypothèse où le recours était admis sur ce point, la cause devrait lui être renvoyée en lui laissant toute latitude pour rendre une nouvelle décision.

6.2. En l'espèce, comme l'a retenu la Préfecture en se référant à la jurisprudence, la taxe de raccordement doit être calculée en prenant en considération la charge de préférence qui aurait dû être prélevée par la Commune auprès de l'ancien propriétaire, conformément à l'art. 38 REEE, mais qui est désormais périmée (délai de péremption de cinq ans, voir arrêt TC FR 604 2021 88 du 18 octobre 2021 consid. 6 et les références). En effet, dans un tel cas où le prélèvement de la charge de préférence a été manqué, la taxe de raccordement au sens de l'art. 34 REEE doit se calculer comme si la charge de préférence avait été entièrement et correctement prélevée, soit avant

l'échéance du délai de péremption (voir arrêt TC FR 604 2009 33 du 17 décembre 2010 consid. 3c et 3d, concernant l'application d'un règlement communal qui prévoyait lui aussi, à l'image de l'art. 40 REEE, que la charge de préférence n'était déduite de la taxe de raccordement que si elle avait été effectivement perçue).

C'est dès lors à bon droit que la Préfecture a considéré que la taxe de raccordement pour l'art. ggg devait être fixée en déduisant le montant de la charge de préférence qui aurait dû être prélevée auprès de l'ancien propriétaire.

Cela étant, il sied d'analyser si une charge de préférence aurait dû être prélevée auprès de l'ancien propriétaire, cas échéant pour quel montant.

6.3. Le principe de causalité prévu par les législations fédérale et cantonale sur la protection des eaux et l'aménagement du territoire impose aux communes de percevoir auprès des propriétaires, superficiaires et usufruitiers d'immeubles bâtis et non-bâtis des taxes couvrant les coûts de construction, d'exploitation, d'entretien, d'assainissement et de remplacement des installations communales d'évacuation et d'épuration des eaux. Plus spécifiquement, la taxe de raccordement prévue par l'art. 41 LCEaux sert à couvrir les coûts de construction des installations publiques d'évacuation et d'épuration des eaux existantes. Cette taxe est perçue en entier pour les fonds bâtis. En revanche, pour les fonds non construits mais raccordables, une charge de préférence, correspondant au maximum à 70 % de la taxe de raccordement, est perçue (voir ci-dessus consid. 3.2 et 3.3.).

Les mêmes législations fédérales et cantonales prévoient par ailleurs que les modalités de calcul et la perception des taxes relatives à l'évacuation des eaux et à l'épuration des eaux sont fixées par la réglementation communale (voir ci-dessus consid. 3.2)

Au vu de ce qui précède, il existe une obligation – et non une possibilité – pour les communes de percevoir une charge de préférence au sens de l'art. 41 al. 4 LCEaux, destinée à couvrir les coûts de construction des installations communales d'évacuation et d'épuration des eaux existantes, étant rappelé que celles-ci ont dû être dimensionnées en tenant compte du raccordement potentiel de nouveaux immeubles.

Dans ce sens, le principe de la perception d'une charge de préférence, prévu par l'art. 38 al. 1 REEE, à teneur duquel la Commune perçoit également une taxe pour les fonds non raccordés mais raccordables situés dans le périmètre du PGEE, est conforme à la législation fédérale et cantonale. Il en va de même de la délégation législative, au sens de l'art. 67 al. 3 LCo, ressortant de l'art. 38 al. 2 et 3 REEE qui mentionne pour cette charge un montant maximum de CHF 16.- par m² de surface théoriquement utilisable, à fixer par le Conseil communal dans le règlement d'exécution (REX).

Par contre, en fixant dans le REX le montant de la charge de préférence à CHF 0.- par m² en référence à l'art. 38 REEE, le Conseil communal a outrepassé la marge de manœuvre qui lui est octroyée et est sorti du cadre de la loi, voire a contourné son but. En effet, la réduction à néant du montant de la charge de préférence revient concrètement à ne pas en percevoir du tout, ce qui s'avère contraire à son obligation résultant de la législation fédérale, cantonale et communale rappelée ci-dessus.

Il en résulte que, vu le caractère raccordable de longue date de l'art. ggg – début des années 2000, selon ce qui ressort du dossier judiciaire –, une charge de préférence aurait effectivement dû être

prélevée auprès de son ancien propriétaire, mais que le montant de cette charge ne peut pas être fixé sur la base du tarif prévu par le REX en référence à l'art. 38 REEE.

6.4. Une fois écarté le tarif prévu par la réglementation communale d'exécution, il convient d'examiner si le montant qui aurait été dû au titre de charge de préférence par l'ancien propriétaire peut être fixé sur la base des autres dispositions légales et réglementaires applicables, spécifiquement celles de la LCEaux et du REEE.

A cet égard, il convient de relever que la démarche consistant à déterminer le montant d'une taxe – en l'espèce d'une charge de préférence – qui n'a pas été prélevée durant un délai de péremption peut impliquer un certain degré d'incertitude. Dans un tel contexte, vu que le montant de la charge de préférence exerce une influence directe sur le montant de la taxe de raccordement contestée, il se justifie en tout état de cause de retenir la solution la plus favorable aux contribuables. A titre d'exemple, dans l'arrêt TC FR 604 2009 33 précité, la Cour fiscale avait fixé le montant des charges de préférence à déduire des taxes de raccordement en se basant sur la réglementation communale la plus récente, plus favorable aux recourants que la réglementation communale qui aurait conduit à fixer une charge de préférence moins élevée (voir consid. 3d).

Pour le cas particulier, l'art. 41 al. 4 LCEaux prévoit une limite maximale relative, dans le sens que la charge de préférence à percevoir pour les fonds non construits mais raccordables ne doit pas excéder 70 % de la taxe de raccordement (ci-dessus consid. 3.2). Vu l'art. 34 REEE qui fixe le montant de dite taxe de raccordement à CHF 35.- par m² de surface constructible du fonds x l'indice d'utilisation fixé selon le PAL communal (ci-dessus consid. 3.6), cette limite relative posée par la législation cantonale a pour conséquence que la charge de préférence ne pourrait pas excéder CHF 24.50 par m² de surface théoriquement utilisable.

Cela étant, il est rappelé que l'art. 38 al. 2 REEE fixe le montant maximal de la charge de préférence à CHF 16.- par m² de surface théoriquement utilisable (ci-dessus consid. 3.5). Cette limite posée par le législateur communal a pour effet que si la charge de préférence avait été facturée en temps utile, elle aurait pu s'élever au maximum à ce montant.

Il en résulte que la fixation de la charge de préférence hypothétique au montant de CHF 16.- par m² de surface théoriquement utilisable correspond à la solution qui, tout en restant dans le cadre fixé par la législation cantonale et la réglementation communale, est la plus favorable aux recourants. Il convient dès lors de la calculer sur cette base.

Quant à la solution retenue par la Préfecture dans sa décision sur recours, elle est certes également fondée sur des critères objectifs. En effet, le tarif retenu de CHF 11.20 par m² de surface théoriquement utilisable – alors que le tarif de la taxe de raccordement est de CHF 35.- par m² – revient à appliquer la même proportion ($11.20/35 = 32\%$) que celle existant entre les montants maximaux fixés par le REEE respectivement pour la charge de préférence (CHF 16.- par m²) et la taxe de raccordement (CHF 50.- par m²; $16/50 = 32\%$). Cela étant, le Conseil communal aurait également pu choisir une autre solution dans le cadre de la délégation de compétence qui lui est attribuée par l'art. 38 al. 2 REEE, notamment une solution plus favorable pour les recourants. Il n'appartenait ainsi pas à la Préfecture de se substituer au Conseil communal en choisissant un tarif considéré comme approprié pour fixer le montant de la charge de préférence hypothétique à déduire de la taxe de raccordement à facturer aux recourants. Le fait qu'elle se soit fondée dans cette démarche sur des critères objectifs n'y change rien.

Calculée sur la base du tarif le plus favorable aux recourants, à savoir CHF 16.- par m² de surface théoriquement utilisable, la charge de préférence hypothétique à déduire de la taxe de raccordement facturée s'élève à CHF 11'225.60 (877 m² x 0,8 IBUS) x CHF 16.-/m²).

7.

Sort du recours

7.1. Sur le vu de ce qui précède, la taxe de raccordement relative à l'évacuation des eaux de CHF 24'556.- (877 m² x 0.8 IBUS x taxe de raccordement de CHF 35.-/m²) concernant l'article ggg doit être fixée en portant en déduction un montant de CHF 11'225.60 correspondant à la charge de préférence hypothétique qui aurait pu être facturée à l'ancien propriétaire de la parcelle.

La taxe de raccordement précitée doit ainsi être réduite de CHF 16'698.08 (selon décision de la Préfecture du 24 novembre 2023) à CHF 13'330.40 (CHF 24'556.- – CHF 11'225.60).

Le recours sera en conséquence partiellement admis et la décision de la Préfecture modifiée dans ce sens.

7.2. S'agissant des frais de la procédure antérieure devant la Préfecture, celle-ci les a fixés dans sa décision à CHF 700.- et les a mis à raison de la moitié, soit CHF 350.-, à la charge des recourants.

Pour tenir compte du fait que ceux-ci obtiennent finalement un gain de cause supplémentaire suite à la présente procédure devant la Cour fiscale, le recours sera également partiellement admis s'agissant des frais de la procédure antérieure, dans le sens que la part mise à la charge des recourants sera réduite de CHF 350.- à CHF 250.-.

8.

Frais et dépens

8.1. A teneur de l'art. 131 al. 1 CPJA, applicable notamment en cas de recours, la partie qui succombe supporte les frais de procédure. Si elle n'est que partiellement déboutée, les frais sont réduits en proportion.

Le montant de l'émolument est fixé 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. 2 du Tarif du 17 décembre 1991 des frais de procédure et des indemnités en matière de juridiction administrative, RSF 150.12; Tarif JA). Il peut être compris entre CHF 100.- et CHF 50'000.- (art. 1 Tarif JA).

En l'espèce, compte tenu de la valeur litigieuse de l'ensemble des circonstances du cas, les frais sont fixés à CHF 1'200.-. Les recourants succombent sur le principe de la perception de la taxe de raccordement relative à l'évacuation des eaux et obtiennent partiellement gain de cause sur le montant de celle-ci. En conséquence, des frais réduits à CHF 900.- seront mis à leur charge. Ils seront prélevés sur l'avance de frais de CHF 2'000.-, le solde de CHF 1'100.- leur étant restitué.

8.2. En vertu de l'art. 137 al. 1 CPJA, le Tribunal cantonal alloue, sur requête, à la partie qui obtient gain de cause une indemnité pour les frais nécessaires qu'elle a engagés pour défense de ses intérêts.

Selon l'art. 139 CPJA, aucune indemnité de partie n'est allouée aux collectivités publiques sauf dans les cas où leurs intérêts patrimoniaux sont en cause ou que des circonstances particulières ont rendu nécessaire l'appel à des mandataires extérieurs. La notion d'intérêts patrimoniaux vise les biens du patrimoine financier de la collectivité publique, et non pas ceux appartenant à son patrimoine administratif au nombre desquels figurent les contributions publiques. Dans les contestations portant sur des contributions publiques, la collectivité publique qui obtient gain de cause n'a, en général, pas droit à une indemnité de partie. Tel n'est pas le cas lorsque, comme le prévoit l'art. 139 CPJA in fine, des circonstances particulières ont rendu nécessaire l'appel à des mandataires extérieurs. Cette limitation au droit des collectivités publiques à obtenir une indemnité de partie repose sur l'argument selon lequel les collectivités publiques disposent de suffisamment de personnel, ce qui les dispense de faire appel à un mandataire extérieur (RFJ 1992 p. 206 ss ainsi que ATA FR 4F 01 139 du 5 juillet 2002).

En l'espèce, les recourants ne sont pas représentés par un mandataire professionnel et n'ont ainsi pas droit à une indemnité.

Quant à la Commune, elle a certes obtenu partiellement gain de cause en ayant engagé des dépenses pour sa représentation par un avocat. Cela étant, la partie recourante n'était quant à elle pas représentée et la difficulté de la cause n'était pas telle qu'elle rendait nécessaire l'appel à un mandataire extérieur. Il ne lui sera dès lors pas non plus octroyé d'indemnité pour ses frais de défense.

(dispositif en page suivante)

la Cour arrête :

I. Le recours est partiellement admis.

Partant, la décision de la Préfecture du district du Lac du 24 novembre 2023 est modifiée dans le sens que la taxe de raccordement relative à l'évacuation des eaux concernant l'article ggg est fixée à CHF 13'330.40, au sens des considérants, et que les frais de la procédure de recours devant la Préfecture sont mis à la charge des recourants à hauteur de CHF 250.-.

Elle est confirmée pour le reste.

II. Un émolument réduit de CHF 900.- est mis à la charge des recourants au titre de frais de justice. Il est prélevé sur l'avance de frais payée par ceux-ci.

Le solde de l'avance de frais de CHF 2'000.- effectuée par les recourants, soit CHF 1'100.-, leur est restitué.

III. Il n'est pas alloué de dépens.

IV. Notification.

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

La fixation du montant des frais de procédure 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 18 décembre 2024/mma

Le Président

La Greffière