

BGE 48 I 32

Bundesgericht (BGE), 1922-01-01, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_48_I_32

FR: ATF 48 I 32

IT: DTF 48 I 32

Volltext

32 Staatsrecht. disposizioni costituzionali cantonali di incompatibilità hanno ottenuto la Sanzione federale, e ciò sta ad dimostrare la prevalenza dell'opinione, nelle sfere legislative federali, e che tali disposizioni non sono contrarie alla CF. E i commentatori della CF (vedi ad es. Burekhardt, Ua ed. p. 72 e 459) dichiarano che se alla Confederazione è lecito stabilire determinati casi di incapacità, lo stesso diritto debba competere, nel loro dominio, anche ai Cantoni. Il Tribunale federale pronuncia: I ricorsi sono respinti. 5. Arrêt du 5 avril 1922 dans la cause C. i. B. B. de l'épargne de la Villa da Korat contre l'Etat de Fribourg. Loi fribourgeoise d'impôt. - La loi fribourgeoise du 24 novembre 1919 sur l'impôt a adopté le système de l'imposition de la fortune globale du contribuable sans déduction des dettes hypothécaires et chirographaires. Néanmoins des lors on a traité à la loi d'imposer d'une manière séparée les comptes courants créanciers déposés en banque sans tenir compte des dettes du contribuable, l'art. 37 de la loi ne pouvant être interprété comme créant un impôt réel sur les comptes courants. Le contribuable doit être autorisé à déduire de son actif, y compris ses comptes courants créanciers, la totalité de ses dettes pour autant que leur somme globale excède la valeur totale des éléments non imposables. A. - En vue de l'imposition cantonale pour la période fiscale de 1920, la Caisse d'Épargne de la Ville de Morat a déposé, en date du 1er août 1921, une déclaration d'impôt dans laquelle elle indiquait une fortune totale de 11 488 788 fr. et des dettes pour une somme de 12 102 057 fr. Le découvert s'élevait ainsi à 613 279 fr. Elle possédait par contre en trois comptes courants à la Banque de l'Etat de Fribourg une somme de 660 031 fr. Gleichheit vor dem Gesetz. N° 5. 33 qu'elle indiqua sur le formulaire officiel de la déclaration d'impôt sous la rubrique imprimée « Pour le classement: comptes courants ». D'après ce formulaire, ce poste ne devait pas compter pour déterminer le montant de la fortune imposable et devait faire l'objet d'une imposition séparée. La Caisse d'Épargne joignit à sa déclaration une lettre où elle exposait au bureau cantonal des contributions que l'impôt sur son compte courant créancier devait être calculé en tenant compte du déficit résultant de sa déclaration et qu'ainsi la somme de 613 269 fr. devait être déduite de son avoir en banque par 660 031 fr. Le capital imposable, savoir sa fortune nette, devait donc être fixée à 46 762 fr. dont l'impôt pourrait être porté à son débit par la Banque de l'Etat. Le 5 avril 1921, la Direction des Finances informa la Caisse d'Épargne qu'elle n'admettait pas sa manière de calculer. Elle reconnaissait que d'après les comptes produits, la Caisse d'Épargne ne possédait aucune fortune imposable, à part la somme de 660 031 fr. représentée par les trois dépôts en comptes courants à la Banque de l'Etat de Fribourg, mais déclarait que cette somme devait faire l'objet d'une perception d'impôt spéciale, sans égard à la situation de fortune du contribuable, conformément à l'art. 37, al. 2 de la loi d'impôt. Elle ajoutait: « en conséquence, la Banque de l'Etat sera invitée à débiter de l'impôt 1920 vos comptes courants créanciers se chiffant par 660 031 fr. au 1er janvier 1920, au taux fixe de 2,5 %/100' 11 en sera de même pour 1921. » B. - Par mémoire du 3 septembre 1921, la Caisse d'Épargne de la Ville de Morat a

l'oeuvre eontre eette decision a la Commission cantonale de recours en matiere d'impôt. Elle observe qu'en vertu de l'art. 4 de la loi, {(l'impôt est calcule sur la fortune globale du contri- buable» et que la fortune imposable doit etre evaluee conformement aux dispositions de l'art. 5 qui dispose notamment: {(Pour fixer la fortune imposable on deduit AS 48 I - 1922

34 Staatsrecht. de l'actif toutes les dettes hypothecaires, ainsi que les dettes chirographaires pour autant que leur somme globale excede la valeur des elements non- inposables, soit meubles me- lants, bordereau industriel, outillage, cheptel vif et marchandises en magasin.» Se fondant sur ces . dispositions, la Caisse d'Epargne soutient que sa fortune totale se compose de la somme indiquee dans sa declaratiou par Fr. 11 488 788 .- plus le montant de ses comptes courants creanciers -par » 660031.--'- representant un total de Fr. 12 148 819 .- dont il y a lieu de, dMure les dettes par » 12102057.- pour determiner la fortune impo- sable qui est ainsi de' Fr. 46762.- Vouloir imposer les comptes courants a la Banque de l'Etat sans tenir compte de la situation de fortune du contribuable serait en contradiction formelle avec les principes poses aux art. 4 et 5 de la loi d'impôt, puisque la defalcation des dettes ne pourrait etre faite. Par decision du 28 decembre 1921, communiquee a la recourante le 2 janvier 1922, la Commission cantonale de l'impôt a ecarte le recours en se basant sur le texte de l'art. 37 al. 2 de la loi sur l'impôt et sur l'intention qu'elle attribue au legislateur d'avoir voulu par ce moyen eviter de lever le secret des banques. Elle expo- sait que sous l'empire de l'ancienne .loi les banques avaient l'obligation de communiquer a la Direction des finances la liste des depôts nominatifs de leur clientele et qu' elles payaient directement au fisc l'impôt sur les comptes courants et les depots d'epargne. Au moment de l'elaboration de la nouvelle loi sur l'impôt, il avait ete question, pour realiser l'imposition globale de Ja fortune, d'imposer. aux banques l' obligation de fournir a la Direction des finances la liste des depots nominatifs, descomptes .courants creanciers et des depots d'epargne, Gleichheit vor dem Gesetz. N° 5. 35 -mais l'art. 38 du proj- t de loi prevoyantcette obligation fut remprnce par l'art. 37 de la loi nouvelle en raison de l'opposition de l'art. 38 du projet, qui levait ainsi le secret des banques, avait rencontre chez les inte- resses. Le systeme. d'imposition globale de toute la for- tune qu'avait d'abord eu en vue le legislateur, fut ainsi remplace par le systeme actuel prevoyant d'une part l'impôt sur la fortune du contribuable, abstraction faite des comptes courants, et, d'autre part, l'impot special sur les comptes courants, perc;u sans egard a la situation financiere du contribuable. .c. - La Caisse d'Epargne de la Ville de Morat a forme, le 24 fevrier 1922, un recours de droit public au Tribunal fMeral en concluant a l'annulation de la decision de la Commission cantonale d'impôt comme impliquant une- interpretation arbitraire de la loi. Agis- sant au nom de l'Etat de Fribourg, le Procureur general du canton de Fribourg a conclu au rejet du recours en developpant les' moyens invoques par la Commission cantonale . de l'impôt. Considerant en droit: 1. - Apremiere vue l'interpretation donnee par la Coliunission cantonale d'impot a l'art. 37 al. 2 de Ja loi ne parait pas entachee d'arbitraire si ron ~ait abs- traction des autres dispositions legales. determmanant le mode d'imposition; mais, si l'on tient compte du sys- temegeneral d'impôt adopte par la loi, on doit recon- nru"tre que la maniere de voir de l'instance canto~ale est inconciliable avec les principes poses par le legIsJa- teur dans la premiere partie de la loi.' L' erreur de l' auto- rite fiscale s'explique, dans une certaine mesure, par le fait que l'art. 37 al. 2 de la loi du 24novembn: 1919 est conc;ue a peu pres dans les memes termes que l'art. ~ de la loi du 17 mai 1894, en vigueur jusqu'alors et qui disPosait: « L'impôt . du pour .l~ . comptes. cou;ants creanciers dans un etablissement de banque mscent au

36 staatsrecht. registre du commerce et les depots dans les Caisses d'epa:~e excedant 1200 fr. est paye par les banques depositaires sauf recours contre les depositants.» En vertu de cette disposition, les banques indiquaient au f~~ les nw:ne:os' des comptes courants et les depots d'epargne alUSI que le montant du capital imposable et elles payaient directement l'impôt du debitant de s~ valell;r le c?mpte du depositant. Ce systeme de percep- hon presentait un avantage appreciable pour le fisc qui avait ainsi moins a craindre de la part des banques les declarations in~uffisantes qu'auraient pu 8tre tentes de faire les titulaires des comptes courants. Il corres- pondait d'ailleurs parfaitement aux principes des lois fiscales fribourgeoises qui frappaient alors les immeubles les ca~itau~ et les revenus Oll ils se trouvaient, sans egard a, la ~ltuabon de f?rtun~ du contribuable. Il s'agissait d'un Impot reel, et il etrut alors parfaitement logique de prevoir des dispositions speciales pour atteindre les divers elements imposables et notamment les comptes courants. . Mais la loi du 24 novembre 1919 a completement modifie le systeme d'imposition precedent et a rem- place l'impo~ reel par un impot progressif du par les per- sonn~ phYSlqUes et morales et correspondant mieux. aux ldees modernes sur l'impôt. La loi nouvelle dis- pose expressement arart. .,: (l'impôt est calcule sur l~ fortune globale. du contribuable) ei; a l'art. 5 « pour fixer la fortune lffiposable on deduit de l'actif toutes les ~ettes hypo~Mcaires ainsi que les dettes chirogra- phmres II Il n est plus possible, dans ces conditions d'interpreter arart. 37 al. 2 de la loi de 1919 comm; arart. 6 de la loi de 1894, sans fausser tout le systeme nouveau de l'impôt personnel base sur la fortune glo- bale, et sans creer, a cote de l'impôt personnel, un impjlt reel sur les comptes courants creanciers. Or rien ne permet de supposer que telle etait l'intention du legis- lateur. Le projet de loi disposait a arart. 38: « Les banques Gleichheit vor dem Gesetz. N° 5. 37 et caisses d'epargne communiquent chaque annee a la Direction des Finances la liste des depots nominatifs, des comptes courants creanciers et des depots d'epargne.») Cette disposition avait essentiellement pour but de permettre de controler les declarations des contribuables et de determiner aussi exactement que possible tous les elements de leur fortune, mais elle ne touchait en rieu au priincipe de l'impôt personnel sur la fortune glo- bale, les depo1;s en banque devant egalement y rentrer. Cet article rencontra une forte opposition au Grand Conseil en raison de ce que son principal effet Hait de lever le secret des banques et il fut remplace par l'art. 37 actuel ainsi conc;u: « Les banques et caisses d'epargne communiquent, chaque annee, a la direction des finances la liste des depots nominatifs. - Vimpot des comptes courants creanciers et des depots d'epargne est avance par les banques sur la base du taux fixe par le Grand Conseil. - Le contribuable declare le chiffre de ses depots en comptes courants et de ses depots d'epargne,. afin qu'il en soit tenu compte pour la classifiCation.») Le seul motif invoque pour donner a l'art. 38 du projet la redaetion de l'art. 37 aetuel etait ainsi de maintenir le secret des banques dans l'inter8t des contribuables tout en protegeant dans la mesure du possible le fisc eontre de fausses declarations, et il n'etait nullement necessaire pour cela de revenir a rancien systeme abroge de l'impôt reel. Vart. 37 al. 2 paratt avojr ete introduit dans la loi au eours des debats du Grand Conseil sans que le legislateur se rende compte exactement de l'inter- pretation qui pourrait plus tard en 8tre donnre, et qui va a rencontre des principes fondamentaux de laloi sur l'unite de la fortune et la possibilite de defalquer les dettes. Si le legislateur avait veritablement voulu ins- tituer un impot ree! special sur les eomptes eourants et les depots d'epargne, il aurait du modifier d'une maniere correspondante les dispositions de droit materiel de la loi. Or, il convient de remarquer que dans la pre- miere partie de la loi intitulee « mode d'imposition et

38 Staatsrecht. taux» il n'est n~ement question de cet impot et qu'au contraire~ il y est
expressement declare que l'Etat pour- voit- a ses besoins financiers par un impot direct,
annuel, s~ la fortune et le produit du travail et que l'impOt est calcule sur la fortune globale
apres dMuction ~es dettes hypotMcaires et autres. L'art. 37, par contre, sur lequel la
Commission d'impot fonde son argumenta- tion est compris dans la deuxieme partie. de la
loi, con- tenantles dispositions de droit formel sous le titre de : « Procedure ». Il est .evident
que si l'art. 37 devait ette interpretecomme creant l'impot reel sur les comptes courants. il
devrait figurer non pas dans les regles de procedure, mais dans -l' ensemble des dispositions
de droit materiel, car le droit formel ne peut tendre qu'a la rerli- sation du droit materiel
mais non pas a y faire echec en le modifiant. totalement. 2. - Outre que l'interpretation
donnee par la Dir~c tion des finances a l'art. 37 al. 2 est inconciliable avec les dispositions
des art. 1 a 5 de la loi et qu'elle doit, par ce motif deja, Hre ecartee comme entachee d'arbi-
traire, il y a lieu d'observer en outre que cette inter- pretation conduirait ades inegalites de
traitement inad- missibles entre les contribuables et impliquant une vio- lation de l' art. 4 de
la Constitution federale. En effet, tandis que le contribuable qui administre sa fortune sans
creer de comptes courants, ou simplement, qui s'est fait ouvrir un compte courant hors du
canton, peut dMuire . ses dettes de sa fortune totale, celui qui exploite un compte courant
dans une banque du canton ne pour- rait plus le faire et se trouverait ainsi expose a devoir
payer un impöt tres eleve sur une fortune qu'il ne possMe pas en fait. Il est incontesté en
l'espece que la fortune nette de la recourante s'eleve a 46762 fr. soit a 49_ 826 fr. si l'on
tient compte des elements non imposables et non pas a la somme de 660 031 fr. que l'Etat de
Fri- bourg voudrait imposer. La Caisse d'Epargne de la Ville de Morat se trouverait
imposee d'une fac;on beaucoup Gleichheit vor. dem Gesetz. N° 5. 39 plus forte que les
autres contribuables, enetant prive: du droit reconnu par la loi de defalquer ses dettes, SI la
manere de voir de l'instance cantonale de recours etait admise. Le systeme. d'imposition
que la Direction des finances voudrait tirer de l'art. 37 al. 2 aboutirait d'ailleurs fatalement a
l'exode des capitaux. Au lieu d' exploiter un compte courant dans son' canton, le con-
tribuable fribourgeois serait tout naturellement tente de confier ses fonds . a une banque
d'un autre canton, de maniere a ce que cet element de sa fortune puisse etre pris en
consideration lors de la defalcation des dettes. Rien ne l'empecherait d'ailleurs de se faire
remettre par la banque fribourgeoise avant le premier janvier de chaque annee le solde actif
de son compte courant pour le faire rentrer momentanement dans sa fortune glo- bale et
eviter ainsi l'impöt reel. On ne voitpas des lors l'interet que le fisc pourrait avoir de
reintroduire, dans le systeme legal actuel, l'impot reel sur les comptes cou- rants par une
interpretation de la loi qui ne manque- rait pas de troubier les services que sont
normalement appelees a rendre les banques du canton. 3. - Il resulte de ce qui precede, ainsi
que de la place . de l' art. 37 dans la loi que cette disposition doit etre simplement
consideree comme une regle determinant le mode de perception de l'impöt sur la fortune
globale du contribuable et non pas comme une disposition de droit materiel modifiant
l'assiette de l'impot. Le legis- lateur paratt n'avoir pense, il est vrai, qu'au cas le plus
frequant, cclui Olt le compte courant creancier est veri- tablement un element de la fortune
imposable, et dans ce cas l'art. 37 al. 2 n'offre aucurre duficulte. Il est indifferent, en effet,
pour le contribuable co~e ?our .1: fisc, que l'impöt afferent a cet element d'actlf SOlt paye
par le contribuable lui-meme ou avance par la banque, puisque l'admimstration fiscale tient
compte pour la progression de l'impot des indi~ations d~nnees par l'interesse . sur le
montantde son comp~ecourant con- formement a l'art. 37 al. 3.

40 Staatsrecht. La situation est tout a fait differente par contre, lorsque, abstraction faite du capital en compte courant, les dettes du contribuable dépassent son actif, comme c'est le cas en l'espèce. Pour que le contribuable puisse bénéficier de la disposition de l'art. 5 lui donnant le droit absolu de déduire ses dettes de son actif, il doit être autorisé à établir sa situation financière exacte en y faisant rentrer les sommes déposées en banque.

L'administration de l'impôt pourra naturellement exiger la production d'un relevé du compte courant créancier et si le contribuable consent à le donner, elle n'aura plus le droit de refuser de prendre en considération sa situation générale en invoquant le secret des banques puisqu'il aurait été levé par l'intéressé. Le fait que l'art. 37 al. 2 prévoit que l'impôt sur les comptes courants est « simplement « avancé » par les banques et non pas « payé », Comme le disposait l'art. 6 de la loi du 17 mai 1894" confirme encore cette interprétation. Il est évident, en effet, que si l'avance de la banque devait être définitivement acquise au fisc, sans qu'il soit possible au contribuable d'en discuter le montant, il ne pourrait être question d'une simple avance. La décision de la Commission, cantonale d'impôt doit dès lors être annulée, la Caisse d'Épargne de la Ville de Morat devant être autorisée à déduire de son actif, y compris ses comptes courants créanciers, la totalité de ses dettes chirographaires pour autant que leur somme globale excède la valeur totale des éléments non imposables, et elle n'est pas tenue de se laisser débiter par la Banque de l'État, comme l'avait réclamé la Direction des Finances, pour le montant de l'impôt sur son compte courant auprès de cette Banque. Le Tribunal a prononcé: Le recours est admis dans le sens des motifs. Vgl. auch Nr. 6. - Voir aussi n° 6. Handels- und Gewerbefreiheit. N° 6. 41 11. HANDELS- UND GEWERBEFREIHEIT L'ÉMERGENCE DU COMMERCE ET DE L'INDUSTRIE 6. 11ème U vom 10. März 1912 i. S. Bengali gegen Nidwalden nld dem Wald. Befindet es Willkür, wenn ein Wirtschaftspatent deswegen entzogen wird, weil die Erteilung auf ein irrthümlichen . Gesetzesanwendung beruhte '1 - Ist es mit Art. 31 BV vereinbar, wenn jemandem das Wirtschaftspatent deshalb verweigert wird, weil über ihn ein Konkursverfahren durchgeführt worden ist '1 A. - Am 3. Oktober 1921 erteilte der Regierungsrat des Kantons Nidwalden dem Rekurrenten die Bewilligung zum Betrieb der Wirtschaft zur Sonne auf der Allmend bei Stans. Als er aber erfuhr, dass über den Rekurrenten im Jahr 1911 ein Konkursverfahren durchgeführt worden war, bei dem die Gläubiger der 5. Klasse mit etwa 16,500 Fr. zu Verlust kamen, entzog er ihm am 5. Dezember das Wirtschaftspatent und ordnete die Schliessung der Wirtschaft an. Er stützte sich dabei auf § 7 litt. d des nidwaldnischen Wirtschaftsgesetzes, wonach (keine Patente erteilt werden dürfen: d. an Konkursiten und fruchtlos ausgepfändete Schuldner, so lange sie ihre Gläubiger nicht befriedigt haben. » B. - Gegen die Verfügung vom 5. Dezember hat Renggli am 3. Februar 1922 die staatsrechtliche Beschwerde an das Bundesgericht ergriffen mit dem Antrag auf Aufhebung. . Der Rekurrent beruft sich auf die Garantie der Handels- und Gewerbefreiheit und führt aus: Er sei gut beleumdet und im Besitze der bürgerlichen Rechte und Ehren.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.