

BGE 56 I 230

Bundesgericht (BGE), 1930-01-01, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_56_I_230

FR: ATF 56 I 230

IT: DTF 56 I 230

Volltext

230 Staatsrecht. e, contrariamente a quanto aHerma. il ricorrente, eonforme aHa costante interpretazione deUa Iegge (v" tra altre, Ia. risoluzione deI Dipartimento di Giustizia del 10 luglio 1909, nella raeolta delle massime sul diritto di 00110). Il Prifmrale lederale profl/uncia: n ricorso e respinto. n. DOPPELBESTEUERUNG DOUBLE IMPOSITION 41. Arr6t du ao juin 19S0 dans Ia. causa _ Somate de Banque suisse contra Departement des :finances du canton de Geneve. Double impositiQn. - S'agissant d'une banque dont l'exploitation s'etend BUr le territoire da plusieurs cantons, la methode direct.e admise par la jurisprudence pour la. determination das quotes-parts imposables dans ces different.s cantons ne doit ~tre appliquee qu'autant qu'elle permet de repartir equita- blement l'impöt et d'erupecher la double imposition. C'ast le ca.s pour la repartition du benefice net total d'apres las donnees des comptes de profits et pertes.(Consid. 2.) Tel n'est point la cas, en revanche, pour la. -prime (agio) sur l'emis- sion de nouvelles a.ctions par une societe anonyme; elle n'ast pas, au point de vue oonomique, un benefice d'exploitation, mais un a.ccroissement de la fortune sociale, et sa repartition en quotes-parts ca.ntona.les doit s'operer d'apres la. methode indirecte (proportion entre les a.ctüs d'une succursale et l'en- seruble das actüs de la. societe). (Consid. 3.) Une fois las quotes-parts fixeas d'apres une methode uniforme, las lois cantona.les sont applicables pour le calcul et l'imposition das montants correspondantsaux quotes-part.s. L'agio peut slore ~tre traite par le fisc comme un benefice net, si la 10i la statue. (Consid. 2 et 3.) En 1927, la Socit~te de Banque Suisse a augmente son capital-actions de 20 millions par l'emission de 40000 aetions de 500 francs chacUDE (valeur nominale). Le cours d'emission etait de 625 francs. D'ou UD agio total da cinq millions qui fut verse dans les fonds deresarve. Doppelbesteuerung. No 41. 231 A l'ooosion de Ia. taxation pour 1928, le fisc du canton de Geneve ajouta l'agio de cinq millions au benMioo net imposable de la recourante et le soumit a l'impöt suivant la proportion des actifs, soit pour 9,0499 % = 452495 francs. Le fisc se fondait sur l'article 66 de la loi genevoise sur les contributions publiques, du 24 mars 1923, qui est ainsi con\IU : tEst considere comme Mnefice net imposable 2. Les sommes affactos a des fonds de reserve ou ades fonds speciaux, y compris les sommes portees aux reserves provenant da la prime (agio) sur l'emission de nouvelles actions, en cas d'augmentation de capital. 1} Malgre les reclamations de la recourante, le fisc maintint sa maniere de voir. La Societe recourut cpntre cette taxation an Departe- ment des Finances du canton de Geneve. Celui-oi rejeta le recours par decision du 30 novembre 1929. Cette d6cision a fait l'objet d'un reoours de droit public au Tribunal federal. Extrait dea 'mOtits : 2. - L'arret Banque jeaerale c. Oonseil d'Etat neuchii- telois, du 25 janvier 1923 (RO 49 I p. 33), declare qu'en ce qui concerne les banques dont l'exploitation s'etend sur leterritoire de plusieurs cantons, les comptes da profits et pertes qui sont dresses separement pour chacUD des etablissements de la meme entreprise, fournissent le moyen direct et sUr de calculer la mesure en laquelle chacUD a oontribue au benefice net total, et que c'est sur ces comptes de profits et pertes qu'il convient

de tabler pour la détermination des quotes-parts imposables dans les différents cantons. La recourante estime qu'UDe fois les quotes-parts cantonales ainsi fixées, les cantons ne sont pas autorisés à calculer d'après leur propre législation le montant du bénéfice total sur lequel ils percevront l'impôt correspondant à leur quote-part. D'après la recourante, le bénéfice net imposable doit être établi suivant les mêmes règles uniformes que celles qui valent pour la détermination des quotes-parts. Des lors, comme pour cette détermination l'agio d'émission n'est pas ajouté au bénéfice, la thèse de 180 recourante 80 pour conséquence que, dans tous les cas OII, pour une entreprise intercantonale, les quotes-parts des différents cantons se calculent d'après 180 méthode directe, l'imposition de l'agio d'émission comme bénéfice net ne peut avoir lieu ni au siège principal, ni aux autres sièges, alors même que cette imposition serait prévue par les législations cantonales. On ne peut se rallier à cette solution trop absolue. Le Tribunal fédéral a déclaré, en jurisprudence constante, que, pour 180 taxation d'une entreprise empruntant le territoire de plusieurs cantons, chacun des différents fiscaux cantonaux doit partir de la fiction que l'entreprise est soumise dans son ensemble à 180 souveraineté fiscale du canton. Après avoir calculé le bénéfice imposable dans cette hypothèse - bénéfice qui variera suivant les différences cantonales d'impôts - le canton déterminera le montant effectivement imposable, à raison: de 180 quote-part cantonale établie d'après les règles consacrées par 180 jurisprudence. Ce principe vaut aussi bien pour le calcul du bénéfice imposable que pour celui de 180 fortune imposable. Les cantons intéressés adoptent les quotes-parts fixées par le Tribunal fédéral et pour le surplus appliquent les dispositions de leur propre droit fiscal. L'article 46, alinéa 2, Const. féd., qui interdit 180 double imposition, est respecté lorsqu'aucun canton ne prétend imposer une fraction de capital ou de bénéfice supérieure à la quote-part qui lui revient suivant les règles de répartition fédérales (RO 40 I p. 197 ; 41 I p. 437 ; 42 I p. 130; 46 I p.428, etc.). Le Tribunal fédéral n'a, il est vrai, consacré ce principe jusqu'ici que dans des cas où les quotes-parts étaient établies d'après la méthode indirecte (sur 180 base des chiffres d'affaires ou des facteurs de production), mais on ne voit pas pour quel motif on s'écarterait de cette jurisprudence Doppelbesteuerung. No 41. 233 lorsque 180 méthode directe trouve application (c'est-à-dire le calcul basé sur les comptes de profits et pertes, RO 49 I p. 33). Il faut distinguer entre, d'une part, l'établissement des comptes de profits et pertes en vue de la fixation des quotes-parts cantonales et, d'autre part, 180 détermination du bénéfice global en vue de son imposition sur 180 base de 180 quote-part fixée. . Lorsque, dans le calcul des quotes-parts, des contestations s'élèvent au sujet des éléments entrant dans les comptes de profits et pertes, il est nécessaire de les aplanir d'après des règles uniformes, qui ne peuvent par conséquent être les règles fiscales des différents cantons, mais doivent être des principes généraux posés par le Tribunal fédéral. La situation n'est plus 180 même. une fois les quotes-parts fixées. Les lois cantonales deviennent alors applicables, et il peut arriver que le montant sur lequel se calculent les quotes-parts ne soit pas le même que celui sur lequel est perçu l'impôt à raison de 180 quote-part. Le Tribunal fédéral n'a aucun motif d'intervenir en pareil cas, tant que le contribuable n'est pas imposé pour plus de 100 % de sa fortune ou de son revenu. Le système proposé par la recourante aurait cette conséquence inadmissible que, s'agissant d'entreprises intercantionales, un canton devrait, en ce qui concerne l'admission de certains amortissements, de la déduction des impôts, etc., traiter différemment les entreprises pour lesquelles la répartition a lieu selon la méthode directe que celles pour lesquelles elle s'opère selon la méthode indirecte. 3. - Le Canton de Genève est par conséquent en droit de taxer d'après la loi fiscale cantonale le bénéfice imposable

de 180 recourante. TI est donc aussi en principe autorise a appliquer l'art. 66 801. 2 de 180 loi sur les contributions qui range parmi les oonefioes nets imposables «la prime (agio) sur remission de nouvelles actions, en cas d'aug- mentation du capital ». L'arret Spa'l'- und Leihkasse BU'T'gdorf c. Bern, du 29 mai 1901, eonsidere, a 180 verite, comme arbitraire l'assimilation Staatsrecht. de l'agio a un benefice net, mais il s'agissait alors d'une legislation cantonale qui ne reglait pas expressement le Oa8. Lorsque, comme dans le canton de Geneve, la loi soumet la prime a l'impöt sur le revenu, la question d'une imposition arbitraire ne saurait se poser. La fisc de Geneve est tenu d'appliquer la 10i, dont la constitutionnalite n'est d'ailleurs pas contesree. Au reste, le cant on de Geneve n'est pas le seul qui impose l'agio a titre de benefice (v. BLUMENSTEIN, Steuerrecht I 255). Cependant, il convient de prendre en consideration les objections faites par la recourante, en ce sens que le critere de repartition base sur les comptes de profits et pertes ne pourra s'appliquer qu'aux benefices qui sont comptabilises dans ces comptes, mais non point aux mon- tants qui, economiquement, apparaissent non comme des benefices d'exploitation, mais comme des accroissements de fortune ou, en tout cas, comme quelque chose de special qui ne doit point figurer dans les comptes de profits et pertes. C'est le cas pour l'agio (cf. FuISTING, Die direkten Steuern I p.105; WILMOWSKI, Preuss. Einkommensteuer- gesetz p. 153 et 154; LION, Das Bilanzsteuerrecht, p. S8 et 89; STAUB, Deutsche Jur.-Zeigt., 32 p. 244 et sv. 46 p. 262 et sv.). Cette distinction entre l'agio et ce qui constitue le veritable benefice d'exploitation peut du reste se faire aussi bien dans le cas ou le critere de repartition de ce bene- fice est determme d'apres la methode directe que lorsqu'on recourt a la methode indirecte. Du moment qu'il y a lieu . de mettre apart l'agio, on appliquera a sa repartition un critere uniforme adapte a Ba nature speciale, sanS s'occuper du critere emp10ye pour la repartition du benefice d'explo- tation proprement dito Il ne saurait evidemment etre ques- tion de refuser aux cantons le droit d'imposer la prime sous le pretexte que la methode directe adoptee pour certaines entreprises ne lui est pas applicable. La methode directe et la methode indirecte ne sont que des moyens techniques d'aboutir a une repartition equitable de l'impöt et d'empooher la double imposition interdite par l'art. 46 Doppelbestel erung. No 41. 235 Const. fed. Chacune d'elle ne doit etre employee que dans la mesure ou elle permet d'atteindre ce resultat. Il n'y a aucun motif de fond d'utiliser pour les banques exclusi- vement la methode directe, et celle-ci doit etre abandonnee lorsque son application aurait pour consequence de sou- mmettre les banques a un traitement essentiellement diffe- rent des autres entreprises pour lesquelles on recourt a la methode indirecte. L'arret Banque feder ale c. Neuchdtel (RO 49 I p. 37) reserve cette voie «an l'absence d'une methode directe sUre •. Si l'emission des nouvelles actions relevait uniquement de l'activite du siege central, comme la reeorante le pre- tend, le canton de Bale aurait seul en principe le droit d'imposer l'agio et le benefice d'exploitation devrait seul se repartir entre les differents cantons d'apres les donnees des comptes de profits et pertes. Mais, en realite, il n'en est pas ainsi. Ce n'est pas seulement le siege eentral qui a deploye une activite dans l'emission ; les autres etablis- sements y ont eollabore. 11 ressort du prospectus du 17 oetobre 1927 qu'ils ont aecepte <les souscriptions et des versements. Si deme l'activite des differente organes devait . etre decisive pour la repartition de l'agio, on ne pourrait - pour ce motif dejä. - refuser une part au canton de Geneve. Mais, il y ades raisons plus determinantes pour attribuer une quote-part de l'agio a la suceursale de Geneve. La prime sur remission n'est pas le produit direct de l'ex- ploitation de l'entreprise, e'est un aeeroissement de la fortune soociale, provenant des mises de fonds des sous- cripteurs. Economiquement, il ne s'agit done pas d'un benefice d'exploitation, et pour la

repartition de cette augmentation du capital social, il y a lieu de tenir compte non pas de la répartition fiscale des divers cantons, mais de la nature propre de cet élément. Il se révèle dès lors juste de ne pas opérer la répartition d'après l'activité des organes du siège central et des différents établissements cantonaux mais d'après la proportion existant entre les actifs d'une succursale et l'ensemble des actifs de la société. Une répartition d'après les comptes de profits et pertes n'est pas possible puisque l'agio n'a pas à figurer dans ces comptes. Il s'agit, comme on l'a déjà relevé, de quelque chose de spécial et d'extraordinaire qu'il convient de soumettre à un traitement particulier en employant le critère qui apparaît comme le plus opportun et le plus adéquat. L'agio intéresse la Société dans son ensemble, il est dû à la situation et à la bonne marche de toute l'entreprise et, indirectement tout au moins, tous les établissements en bénéficient. Les actifs des différentes succursales sont un élément plus stable que les bénéfices d'exploitation, ils donnent une image plus exacte de l'importance de chaque établissement. Il ne serait pas juste d'attribuer à un canton ou dans l'année de l'émission des actions, le résultat d'une succursale est défavorable, une quote-part moins grande de l'agio que celle qui correspond à l'importance réelle dudit établissement. Le critère adopté se justifie donc. Quant à la proportion de 9,0499 % admise par le canton de Genève, elle n'est pas critiquée en soi. Le canton de Genève ayant opéré un prélèvement de 10 % en faveur du siège central, il n'y a pas lieu d'examiner si ce prélèvement se justifie quoique, en tant qu'il s'agit de la fixation des quotes-parts, et non de l'imposition d'après la loi cantonale, l'agio ne doit pas être traité comme un bénéfice d'exploitation, mais comme un accroissement de capital, une mise de fonds. La taxation opérée par le fisc genevois n'est donc pas contraire aux principes établis par le Tribunal fédéral en matière de double imposition, sauf que l'agio ne devrait pas être pris en considération pour la détermination des quotes-parts de répartition des bénéfices d'exploitation proprement dits. Par ces motifs, le Tribunal fédéral prononce : En tant que le recours est recevable, il est rejeté dans le sens des motifs.

GERICHTSSTAND FOR 42. Urteil vom 28. März 1930 i. S. Hellenische Republik gegen Obergericht Zürich. Arrestlegmig nach Art. 271 Ziff. 4 SchKG gegen einen fremden Staat. Unter welchen Voraussetzungen zulässig 7 Umfang der Kognition des Bundesgerichts als Staatsgerichtshof in- bezug auf diese Frage. A. - Die Société du Chemin de fer Ottoman Salonique- Monastir, eine Aktiengesellschaft mit Sitz in Konstantinopel-Trägerin der Konzession der türkischen Regierung für den Bau und Betrieb der genannten Bahnlinie - hat im Jahre 1893 ein 3%-iges Obligationen anleihen von 60,000,000 Fr., eingeteilt in 30,300 auf den Inhaber lautende Schuldverschreibungen ausgegeben. Die Verzinsung der Titel sollte nach den darauf aufgedruckten Anleihebedingungen halbjährlich auf den 1. Juli und 2. Januar, die Rückzahlung innerhalb 97 Jahren vom 1. Januar 1893 an durch jährliche Auslösung einer bestimmten Anzahl Titel gemäss ebenfalls beigedrucktem Tilgungsplan erfolgen. Ziffer 6 jener Anleihebedingungen lautet: (1 Le payement des coupons et des obligations remboursables se fera au choix du porteur en Allemagne en Marks, a Constantinople et a l'etranger hors de l'Allemagne en Francs dans les sommes indiquées par les obligations et coupons. Les établissements chargés du service de l'emprunt annuleront les obligations et coupons remboursés tout de suite par voie de perforation et les délivreront semestriellement à la Société, ou pour son compte et à sa disposition à la personne qui aura été indiquée par la Société. Les coupons et les obligations sortis au tirage seront remboursés à Constantinople à la caisse de la Société, a

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