

BGE 71 I 444

Bundesgericht (BGE), 1945-11-09, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_71_I_444

FR: ATF 71 I 444

IT: DTF 71 I 444

Volltext

444 Verwaltungs. und Disziplinarroohtspflege. H. EIGENTUMSGARANTIE GARANTIE DE LA PROPRIETE Vgl. Nr. 67. - Voir n° 67. HI. ORGANISATION DER BUNDESRECHTSPFLEGE ORGANISATION JUDICIAIRE FEDERALE Vgl. Nr. 67. - Voir n° 67. B. VERWALTUNGS. UND DISZIPLINARRECHTSPFLEGE JURIDICION ADMINISTRATIVE ET DISCIPLINAIRE I. BUNDESRECHTLICHE ABGABEN CONTRIBUTIONS DE DROIT FEDERAL 68. Arr~t du 9 novembre 1945 dans la cause Rosse contre Berne. brvpdt PO'll/f la iMlense nationak: Imposition a titre de revenu de l'indemnité rec;ue par un contribuable en échange de la renonciation a une certaine fabrication (art. 21 eh. lilit. a AIN). PorMe des art. 40 et 42 AIN. WeMsreuer: Entschädigung für den Verzicht auf die Weiter- führung eines Fabrikationsbetriebes a]s Einkommensbestand- teil (Art. 21, Abs. 1, lit. a WStB). Bedeutung der Art. 40 und 42 WStB. Bundesroohtliche Abgaben. N° 68. 445 Imposta per la dilesa nazionale: Imposizione quale reddito d'un'in- dennita ricevuta da un eontribuente per la rinunea all'ulteriore esercizio d'una fabbrica. Portata degli an. 40 e 42 DIN. A. - Les associ6s en nom collectif Georges Rosse et Albert Molter exploitent a Court (Jura bernois) la fabrique l'Essor, fournitures pour l'horlogerie et decolletages pour toutes industries. Le 28 mars 1941, ils ont conclu une convention avec la Societ6 generale de l'horlogerie suisse, selon laquelle ils ont vendu a cette societ6 un outillage servant a la fabri- cation des ebauches et se sont interdit de fabriquer et de vendre a l'avenir directement ou indirectement, en Suisse ou a l'6tranger, des 6bauches ou des chablons, des assor- timents, des balanciers ou des spiraux de montres. Ds se sont de meme interdit, sous les reserves prevues a l'art. 6 de la convention, de s'interesser ou de travailler sous quelque forme que ce soit, a la creation ou a l'exploitation d'une fabrique d'ebauches, d'assortiments, de balanciers ou de spiraux de montres, ainsi que de plans, calibres, etampes ou outillages pour ces quatre branches de fabri- cation. B. - Pour -la deuxieme periode de l'impöt pour la defense nationale, l'autorite de taxation a admis que le montant touche par chacun des associes, conformement au contrat du 28 mars 1941, etait soumis a l'in;tpöt en vertu de l'art. 21, 1er alinea, lit. a AIN, au titre d'indem- nite versee pour la renonciation a l'exercice d'une acti- vita. Rosse reclama contre cette taxation. Deboute, il defera l'affaire a la Commission cantonale de recours (en abrege, la Commission). Le 26 juin 1945, la Commission rejeta le recours. Les motifs de la decision sont en resume les sui- vants: 0,) L'art. 21, 1er alinea, lit. a AIN prevoit expressement que les indemnites versoes pour la renonciation a l'exercice d'ne activite constituent un revenu soumis a l'impöt pour la d6fense nationale. 446 Verwaltungs. und Disziplinarrechtspflege. b) L'allegement prevu par l'art. 42 AIN ne peut etre accorde, parce qu'il n'y a pas eu cessation complete et absolue de l'activite du' recourant. Ni lui, ni son associe. ne se sont retires des affaires et leur entreprise est restee en activite ; elle s'est orientee vers la fabrication de nou- veaux articles et son chiffre d'affaires a subi d'importantes augmentations. c) La conversion de l'indemnité en une rente pour fixer le taux applicable n'est pas possible, parce que l'art.40, l er alinea

AIN limite ce mode de faire aux indem- nites destinees a remplacer des prestations periodiques ou a compenser des dommages permanents, ce qui n'est pas le cas en l'espece. Des lors qu'a l'art. 21, 1er alinea, lit. a on a prevu, outre les indemnites pour dommage permanent, les indemnites POUR la renonciation a une acti- vite, on aurait certainement mentionne ces dernieres a l'art. 40, si l'on avait voulu les mettre au benefice de cette disposition. G. - Contre cette decision, Rosse a, en temps utile, forme aupres du Tribunal federal un recours de droit administratif en demandant: principalement, que l'indemnite ne soit pas imposee comme revenu ; subsidiairement, qu'il soit fait application de l'art. 42 AIN; plus subsidiairement, que la taxatjon soit faite sous forme de rente, au sens de l'art. 40 AIN. Considerant en droit : 1. - 2. - Le recourant s'oppose a ce que l'indemnite qu'il a touchee pour sa renonciation a la fabrication des ebau- ches soit imposee comme revenu. Mais cette pretention se heurte a l'art. 21, 1er alinea, lit. a i. f. AIN, qui fait expressement rentrer dans le revenu imposable les indem- nites versees pour la renonciation a l'exercice d'une acti- vite. Cette disposition formelle ne laisse place a aucune Bundesrechtliche Abgaben. No 68. 447 . <liscussion. En effet, pour la part de l'indemniM qui ne represente pas le prix de l'outillage cede, il est inde- niable et d'ailleurs admis que le versement fait au contri- buable n'avait et ne pouvait avoir d'autre but que de l'indemniser du prejudice pouvant resulter de sa renon- ciation a une partie ou a une forme de son activite ante- rieure. Le seul argument avance par le recourant est ainsi depourvu, de toute pertinence. Sans doute, le recourant et son associe alleguent-ils avoir employe l'indemnite a l'acquisition d'un outillage destine a la fabrication de nouveaux articles. Mais cela n'empêche nullement qu'au moment Oll elle a eM touchee, cette indemnite ait eu le caractere d'un revenu. Tout revenu, lorsqu'il n'est pas abandonne gratuitement ou immeru.atement consomme devient un element de la fortune. Les conclusions princi- pales du recours doivent donc etre rejetees. 3. - Un inconvenient inherent au systeme de l'impo- sition praenumerando, systeme consacre par l'AIN, est qu'au moment Oll le contribuable est taxe, il peut ne plus posseder les ressources prises en consideration pour la fixation de l'impöt. Seules, en principe, les dispositions sur la remise de l'impöt (art. 124 AIN) permettent de parer aux rigueurs de ce systeme lorsqu'il s'agit d'un debiteur tombe dans le denuement ou pour lequel, en rai- son de sa situation, le paiement de l'impöt aurait des consequences tres dures. Une derogation directe au systeme est toutefois apportee par l'art. 42 AIN, mais cette dispo- sition ~e vise manifestement que le cas Oll le contribuable a abandonne une activite a but lucratif pour vivre essen- tiellement d'autres ressources. Ainsi que le montre la seconde partie de la disposition, on a eu principalement en VUe le cas de l'employe qui a pris sa retraite. On a voulu tenir compte du fait que, sans la disposition de l'art. 42, les contribuables dans cette situation pourraient avoir a payer des impöts encore tres eleves, au moment Oll leurs ressources se trouvent en general considerable- ment diminuees. Vu les termes dans lesquels il est redig~, 448 Verwaltungsa- und Disziplinarrechtspflege. . l'art. 42 peut egalemeilt s'appliquer a celui qui, ayant exerce une activite lucrative independante, y met 00, par ~exemple au commet98-nt ou a l'industriel qui se retire des affaires. Mais, etant donne la ratio legis, cette dispo- sition ne saurait etre invoquee par un contribuable dont l'activite, tout en conservant un but lucratif, a simple- ment change, en totalite ou en partie, de nature Ou d'objet, la nouvelle activite dllt-elle ne pas avoir la meme ampleur, ni laisser les memes benefices que l'ancienne. C'est ce qu'a juge le Tribunal federal dans un arret du 29 fevrier 1940 (Archives de droit fiscal suisse, t. IX, pp. 46 s., cf. aussi l'auet Corboz c. Valais, du 18 mai 1945, non publie). Dans le premier de ces arrêts, qui applique la disposition correspondante de l' ACC, le Tribunal federal envisage expressement le cas ou un simple changement d'activiM entrainerait une

diminution de revenus qui rendrait difficile, pour le contribuable, le paiement de l'impôt calculé d'après le revenu de son activité antérieure. Mais il a jugé que la loi ne prévoyait pour ce cas que l'application éventuelle des dispositions sur la remise d'impôt. Le recourant ne tente même pas de discuter cette jurisprudence, qui doit être maintenue. Toute autre solution apporterait au système de l'imposition *praenumerando* des dérogations excédant le cadre de celles que l'on a voulu consacrer par l'art. 42 et pourrait aboutir à des résultats inadmissibles. Rien ne le montre mieux que le présent cas, où le recourant, malgré sa renonciation à une branche de son activité antérieure, a continué pendant la période fiscale à déployer une activité tout aussi et même plus lucrative que précédemment. C'est ainsi à bon droit que la Commission a refusé de faire application en l'espèce de l'art. 42 AIN. 4. - Quant à l'art. 40 AIN, il doit nécessairement être interprété en tenant compte de l'art. 21, 1^{er} alinea, lit. a, qui le réserve d'ailleurs expressément. Son but est en effet d'alléger, par une correction apportée au taux et uniquement au taux de l'impôt, la taxation de certains *Bundesrechtliche Abgaben*. N° 68. 449 éléments du revenu visés par l'art. 21, 1^{er} alinea, lit. a. Or, il précise à quels revenus ces allègements s'appliquent. Ce sont, d'une part, le revenu constitué par un capital remplaçant des prestations périodiques et; d'autre part, le revenu constitué par des indemnités pour dommage permanent. Il ne s'agit évidemment pas, en l'espèce, d'un capital remplaçant des prestations périodiques. Il faut rechercher, en revanche, s'il s'agit d'une indemnité pour dommage permanent. Il est clair, étant donné le rapport existant entre l'art. 21 et l'art. 40, que cette expression doit avoir, dans la seconde de ces dispositions, le même sens que dans la première. Des lors, par conséquent, que l'art. 21, 1^{er} alinea, lit. a mentionne, outre les indemnités pour dommage permanent, les indemnités versées pour la renonciation à l'exercice d'une activité, ce serait aller à l'encontre de l'intention manifeste du législateur que d'assimiler ces deux catégories et d'étendre ainsi à la seconde l'application de l'art. 40. Une telle assimilation ne serait du reste effectivement pas fondée. Les indemnités pour dommage permanent, que vise l'art. 21 et par conséquent aussi l'art. 40, sont surtout celles que le contribuable touche en raison d'une incapacité permanente de travail, c'est-à-dire d'une diminution en principe définitive et irréparable de sa capacité productive. Le versement d'une telle indemnité se justifie parce que l'intéressé sera désormais dans l'impossibilité de se procurer par son travail le gain qu'il obtenait ou qu'il aurait pu obtenir s'il avait conservé sa pleine capacité. La situation n'est pas nécessairement ni généralement la même quand il s'agit d'une indemnité pour renonciation à une activité. Une telle renonciation laisse en principe à celui qu'elle concerne la possibilité de se livrer à une autre activité ou, d'exercer son activité antérieure hors du rayon où elle lui est désormais interdite et de gagner autant ou même plus qu'auparavant. C'est donc à tort que la décision sollicitée dont parle la Commission dans sa réponse et que l'Administration fédérale des contributions a proposé le 29 AB 1-1945 450 *Verwaltungs- und Disziplinarrechtspflege*. dit de pouvoir invoquer l'identité de motifs pour étendre aux indemnités pour renonciation à une activité la règle de l'art. 40, 1^{er} alinea AIN. En définitive, l'interprétation que la décision attaquée donne de l'art. 40, 1^{er} alinea AIN n'est pas seulement fondée sur des arguments de texte; elle est également conforme aux intentions du législateur. Celui-ci a voulu réserver les allègements fiscaux et notamment celui que prévoit l'art. 40 AIN aux seules catégories de contribuables pour lesquels ils peuvent en général mieux se justifier. Quant aux instructions pour la première période de l'impôt pour la défense nationale, dont le recourant croit pouvoir faire état dans sa réplique, suppose qu'elles doivent être comprises dans le sens que l'art. 40, 1^{er} alinea s'applique sans distinction à tous les versements en capital visés par l'art. 21, 1^{er} alinea, lit. a - ce qui n'est

pas certain - il en resulterait simplement que l' Administration federale des contributions etait, lorsqu'elle les a reewgees, dans l'erreur sur la portee de la premiere de ces dispositions. Le recourant ne peut donc etre mis au benefice de l'allegement fiscal prevu par l'art. 40, I er alinea. On arri- verait d'ailleurs au meme resultat si l'on pouvait adme.t- tre que, dans cette disposition, la notion d'indemnité pour dommage permanent doit etre prise dans un sens plus large qu'a l'art. 21 et peut, le cas 6eheant, comprendre une indemnité pour renonciation a une activite dans les cas Oll une telle renonciation impliquerait veritablement et necessairement, par la nature des choses, un prejudice permanent. En l'espece, en effet, vu les possibilites laissees au recourant d'exercer une activite lucrative, il ne saurait etre question d'un tel prejudice. 5. - Par ces motif8, le Tribunal f6Jiral Admet partiellement le recours. Bundesroohtliche Abgaben. N° 69. 451 69. Urteß vom 14. Dezember 1945 i. S. F. Hoffmann-La Bocbe & Co. gegen eidg. Steuerverwaltung. Warenumsatzsteuer : Die in der chemischen Industrie verwendeten Filter- und Reagenzpapiere sind nicht Werkstoff im Sinne von Art. 18 WUStB. Impßt BUr le chiffre d'affaire8: Les papiers a. filtrer et.les papiers reactifs ne sont pas des matieres premieres au sens' de l'art. 18 ACA. Impo8ta BUlla cifra d'affari : Le carte per filtri e le carte impregnate di reattivi non sono materie prime a' sensi dell'art. 18 DICA. A . . - Die Beschwerdeführerin verwendet bei ihrer 'Fabrikation chemischer und pharmazeutischer Produkte Filter- und Reagenzpapier. Sie betrachtet solche Papiere als Werkstoff im Sinne von Art. 18 WUStB. Die eidg. Steuerverwaltung hat diesen Standpunkt abgelehnt. B. - Mit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird beantragt festzustellen, dass Filter- und Reagenzpapier als Werkstoff im Sinne von Art. 18 WUStB gelte, und die Bundeskasse zur Rückerstattung der unter Vorbehalt ent- richteten Warenumsatzsteuer für Filter- und Reagenz- papier anzuhalten. In dem Urteil des Bundesgerichts vom 22. Dezember 1944 i.S. Ce-Ce-Graphitwerke (BGE 70 I S. 283) sei fest- gestellt worden, dass bei den Stoffen, die für der Energie- erzeugung « ähnliche Zwecke » aufgebraucht . werden, der Begriff des Stoffes weit zu fassen sei und dass von einem Aufgebrauchtwerden eines Stoffes nur dann gesprochen werden könne, wenn von seiner Substanz in s~iner bisheri- gen Form und chemischen Zusammensetzung nichts übrig bleibt, weil die herzustellende Ware den Stoff entweder ganz oder zum Teil in sich aufnimmt oder weil der Verlust beim Arbeitsgang sonst notwendig ist, um die herzustel- lende Sache zu gewinnen. Diese Voraussetzungen seien bei Filter- und Reagenzpapieren erfüllt. Die Papiere seieh, wie die Energie im Fabrikationsprozess, nötige Stoffe, damit das Erzeugnis hergestellt werden kann. Es gehe nicht an, den Begriff des ähnlichen Zweckes- nur auf

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