

BGE 73 I 398

Bundesgericht (BGE), 1947-01-01, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_73_I_398

FR: ATF 73 I 398

IT: DTF 73 I 398

Volltext

398 Verwaltungs- und Disziplinarrecht. sei oder nicht. Das war eine selbständige zivilrechtliche Streitfrage, die das zwischen den Regressparteien bestehende öffentlich-rechtliche Schuldverhältnis als solches nicht berührte. Der Beschwerdeführer hat mit seiner Einwendung im Grunde genommen eine Widerklage erhoben, die nur deshalb nicht als solche in Erscheinung tritt, weil in diesem Verfahren der Gegenanspruch zur Verrechnung gestellt, nur bis zur Höhe der eingeklagten öffentlich-rechtlichen Forderung geltend gemacht wurde. Da es sich aber um ein bestrittenes Zivilrechtsverhältnis handelt, zu dessen Beurteilung der administrative Richter nicht zuständig ist, und nicht um eine Vorfrage zur Entscheidung über die öffentlich-rechtliche Verpflichtung, kann die Verrechnungseinrede in diesem Verfahren nicht geltend gemacht werden. Der Beschwerdeführer ist für seine zivilrechtlichen Ansprüche an die Regressgläubigerin an den zuständigen Zivilrichter zu verweisen. 62. Arrêt du 7 novembre 1947 dans la cause Administration de l'imptl POUI" Ja defense nationale du Canton de X contre A~ ImpQt pour la defense nationale. La benMice que l'associe retire de Ja cession de. tout ou partie de sa part clans une socieM en nom collectif est imposable au titre de revenu. Wehrsteuer : Gewinne, die der Teilhaber a\ einer Kollektivgesellschaft bei Veräusserung seiner Beteiligung erzielt, bilden Bestandteile des anrechenbaren Einkommens (Art. 21 Abs. 1 lit. d WStB). ImpOBta per la dilesa nazionale: L'utile ehe il socio coilsegue da.IIa. cessione di tutta la sua quota 0 d'una part-e di essa in una societa in nome collettivo e imponible quale reddito. A. - L'intime A. est entre en 1934 comme associ6 dans la Banque A., B. et Cie, societe en nom collectif. Au debut de l'annee 1941, la societe ne comptait que deux associ6s: A., qui detenait 97,75 % du capital, et B., qui detenait le solde. - La l er juillet 1941, un nouvel associe, C., est entre dans la societe. Celle-ci ayant decide de main~ Bundesrechtliche Abgaben. N° 62. 399 tenir son capital inchange a. 250.000 fr., A_ accepta de reduire sa. participation pour permettre l'entree dans la banque du nouvel associe. C'est ainsi que les partS des trois associ6sfurent fixees a. 48,5 % pour A., a 48,5 % pour C. et a 3 % pour B. En compensation de cette renon~ ciation a une partie de ses droits, A., en plus de la resti- tij.tion d'une partie de son apport, per~mt de C. une somme de 100.000 francs. La l er juillet 1942; un nouvel associe, D., entra. a son tour dans la societe. Sa. part fut fixee a. 10 % et obtenue par une reduction correspondante des parts de A. et de C., le capital social restant fixe a. 250.000 francs. Outre sa part au capital, le nouvel associe versa a chacun des associ6s A. et C. un montant de 12.500 francs. B. - Las deux montants de 100.000 et de 12.500 fr. touches par A. lors de l'entree des deux nouveaux associes, soit 112.500 fr., furent ajoutees par l'autorite de taxation a. son revenu imposable pour la. 2e periode de l'impöt pour la defense nationale. Apres une reclamation qui fut rejetee, A. port&. l'affaire devant la. Commission cantonale de recours (CCR). Cette derniare, par decision du 17 juillet 1946., donna raison a A. et annula l'impositiondes montants verses au contribuable par C. et D. A l'appui de sa decision.la CCR relevait que les sommes litigieuses avaient ete

versees a A. personnellement et non a la Societa en nom collectif A., B. et Cie et qu'il s'agissait des lors d'un benefice en capital ne pouvant etre. impose chez un contribuable non astreint a tenir des livres, comme c'etait le cas pour A. en ce qui concerne ses affaires personnelles. O. - L'Administration cantonale de l'impöt pour la defense nationale a forme en temps utile un recours de droit administratif, en concluant ce qu'il plaise au Tribunal federal d'annuler la decision attaquée et dire que A. sera imposé sur les sommes de 100.000 et de 12.500 fr. respectivement de C. et de D. Verweiltung und Disziplinarrecht. Le recours est en substance motive comme suit : Les sommes ci-dessus ont ete versees a A. par sa qualite de principal associe de la Societe en nom collectif A., B. et Cie. Le benefice en capital que A. a realise sur sa participation a ete obtenu dans l'exploitation d'une maison astreinte a tenir des livres, ce qui permet son imposition sur la base de l'art. 1 al. 1 lettre d AIN. Les indemnites versees directement a A. l'ont ete en contre-partie de valeurs immaterielles (goodwill), qui n'appartenaient pas personnellement au principal associe, mais faisaient partie du patrimoine de la banque. Cela implique que la societe elle-meme a realise cette partie des valeurs immaterielles pour en crer le principal associe. D. - L'intime A. et la CCR ont conclu au rejet; l'AFC, a l'admission du recours. Considerant en droit : Sous reserve de ce qui est prevu a l'art. 3 et 3 AIN au sujet des societes commerciales etrangeres, les societes en nom collectif ou en commandite et les autres collectivites ne possedant pas la personnalite juridique ne constituent pas, pour l'impöt de defense nationale, des sujets fiscaux distincts. Leur revenu et leur fortune sont ajoutes au revenu et a la fortune de leurs membres, en proportion des droits de chacun d'eux. Pour cet impöt, les associes dans une societe en nom collectif ne sont donc pas consideres comme des detenteurs de droits de participation dans une societe constituant par rapport a eux-memes un objet de droit distinct, mais bien comme des proprietaires d'une entreprise. Ils ne se distinguent des proprietaires d'une raison individuelle que par le fait qu'ils ne sont pas proprietaires uniques de l'entreprise. En vertu de l'art. 21 al. 1 lettre d AIN, font notamment partie du revenu imposable des personnes physiques « les benefices en capital obtenus dans l'exploitation d'une entreprise astreinte a tenir des livres, par l'alienation ou la realisation de biens, tels que les benefices Bundesrechtliche Abgaben. N° 62. 401 sur immeubles, la plus value provenant de l'alienation de titres, les benefices de liquidation en cas de remise ou d'alienation d'une entreprise, etc. ». Il resulte de cette disposition que les proprietaires d'une entreprise astreinte a., tenir des livres doivent l'impöt sur le revenu non seulement pour les benefices en capital realises au cours de son exploitation, mais aussi pour ceux qui sont obtenus par la remise ou l'alienation de l'entreprise. Ce n'est meme en realite que dans cette seconde hypothese qu'un benefice en capital est directement impose. En effet, les benefices obtenus en cours d'exploitation par la realisation de biens dependant de l'entreprise seront normalement ajoutes a l'actif du compte de profits et pertes et modifieront en consequence le resultat de l'exercice. Pour qu'un associe dans une societe en nom collectif puisse realiser la valeur que represente pour lui sa participation dans la societe, il n'est pas indispensable de proceder a une liquidation de celle-ci. Avec le consentement de ses coassocies, ou si le contrat de societe l'y autorise, un associe peut en effet céder a un tiers sa part sociale, c'est-a-dire l'ensemble des droits qu'il possede et des obligations qui lui incombent en tant que socialiste. Cette cession peut d'ailleurs ne porter que sur une fraction de la part sociale ainsi comprise, ce qui a pour consequence que l'associe cedant reste societaire avec le solde de sa participation. Le benefice qu'un associe peut obtenir en realisant ainsi sa part sociale constitue un benefice de liquidation. Pour l'impöt de defense nationale, cela resulte d'ailleurs de la disposition de l'art. 43 al. 2, qui,

a. propos notamment de l'aliénation d'une participation dans une société en nom collectif, se rarere expressément a. l'art. 21 0,1. 1 lettre d ... Vart. 43 0.1.2 nse, il est vrai, le cas d'une cession totale de 10. partiöpatiön, mais o'est parce que cette disposition n'a trait qll'a. la cessation de l'assujettissement du contribuable oomme propriétaire d'une entreprise 26 AB 73 I - 1947 402 Verwaltungs- und Disziplinarrecht. astreinte a. tenir des livres. Et si, a. l'art. 21 0,1. 1 lettre d, l'expression « benefice .de liquidation en cas de remise ou d'alienation d'une entreprise» fait songer en premier lieu a. un changement complet de propriétaire, elle .ne doit cependant pas etre prise dans un sens limitatif, ainsi qu'il ressort des mots « et caetera ». 11 n'y aurait d'ailleurs aucune raison, du point de vue de l'imposition, de faire une difference entre une alienation totale et une alienation partielle. En l'espece, A. 0" en 1941./cede 10, moitie de Ba partici- pation a. C. contre versement d'une somme de 221.250 francs. Jusqu'a. concurrence de 121.250 fr., cette somme representait 10, moitie de Ba 'part au fonds social. Le solde de 100.000 fr. constituait pour lui un benefice au sens de l'art. 21 0,1. 1 lettre d. 11 y ~ en effet benefice, au sens de cette disposition, dans 10, mesure on le montant verse par l'acquerer excMe les frais d'acquisition et les depenses ulMrieures de l'alienateur, c'est-a.-dire le total de ses investissements. Or l'intime ne pretend pas avoir fait dans 10, socieM d'autres investissements quesa part au capital d'apport. En 1942, l'intime 0, de meme cede une partie de so, participation restante - part representant le 5 % du capital de 10, societ6 - a. D., contre versement par ce dernier d'une somme de 25.000 francs. Jusqu'a. concur- rence de 12.500 fr., cette somme representait le montant dont 10, part de A. au fonds social etait reduite. Pour les memes raisons que ci-dessus, le solde constituait pour l'intime un benefice en capital, au sens de l'art. 21 0,1. 1 lettre d. C'est a. tort des lors que 10, ceR n'a pas compris dans le benefice imposable de A. pour 10, 2e periode de l'impat de defense nationale les deux montants de 100.000 fr. et le 12.500 francs. Le fait que la fortune da 10, sociere n'a pas subi de modi- fication IoJ'R de l'entree des nouveaux associes est sans pertinence aucune, parce que ce n'est pas 10, societe", Bundesrechtliche Abgaben. N° 62. ma:s les divers associes qui sont sujets fiscaux et que l'art. 21 0,1. 1 lettre d AIN permet d'attejndre tout benefice ayant le caractere d'un benefice de liquidation, ce qui est le cas de celui que peut realiser un associe dans une sociere en nom collectif par 10, cession totale ou partielle de so, participation a un tiers ou a un coassocie. Si l'On admeUait 10, maniere de voir de l'intime bt da 10, CCR, on aboutirait a. ce resultat illogique et inequitable au premier chef que A. ne serait pas impose sur les mon- tants de 100.000 fr. et de 12.500 fr. qu'il 0, toucMs de C. et de D. et qui constituent incontestablement pour lui un benefice definitif, alors que ces deux nouveaux asso- eies ne pourraient, en cas de liquidation de 10, societ6, imputer ces montants sur les sommes leur revenant dans le produit de 10, liquidation et se trouveraient, eux, imposes pour Un benefice qu'ils n'auraient en aucune fa9Qn realise. Si, au contraire, on impose comme revenu les indemnites touchees par A. en oohange de 10, renonciation partielle a so, participation et aux expectatives qui pouvaient s'y attacher, on devra alors tout naturellement tenir compte de ces indemnires pour determiner, le moment venu, le benefice de liquidation des associes C. et D. - ainsi que l'AFC l'indique dans sa reponse et conformement a. la notion du benefice telle qu'elle doit etre comprise a. l'art. 21 0,1. 1 lettre d. Tant l'intime que 10, CCR font un parallele entre 10, situation de ~. et celle d'un actionnaire d'une societ6 anonyme qui cede ses actions a. un prix superieur a. 10, valeur nominale des titres. Ils perdent toutefois. de vue qu'en ce qui conceme l'imposition pour 10, defense natio- nale la situation de l'associe dans une sociere en nom collectif ne doit pas etre comparee a. celle de l'actionnaire d'une sociere anonyme, mais bien a. celle du propriétaire d'une entreprise exploit6e sous une raison commerciale individuelle. La cession

totale ou partielle de 10, participation d'un associé dans une société en nom collectif n'est pas, comme lorsqu'il s'agit de 10, vente d'un droit de participation dans une société de capitaux, une opération relevant simplement de la gestion de la fortune du contribuable, mais une opération se rapportant à une entreprise dont il est un des exploitants. Il en résulte que le bénéfice provenant d'une telle opération est, tout comme celui que procure la vente d'une entreprise individuelle, un bénéfice d'entrepreneur, qui, s'agissant d'une entreprise assujettie à tenir des livres, constitue un élément du revenu imposable selon l'art. 21 al. 1 lettre a. Le Tribunal fédéral prononce : Le recours est admis. 63. Auszug aus dem Urteil vom 21. November 1947 i. S. Bösch gegen St. Gallen Steuer-Rekurskommission. Wehrsteuer : Bemessung des Abzugs für den Unterhalt von Liegenschaften bei der Steuer auf dem Einkommen. Impôt pour la défense nationale: Calcul de la déduction pour l'entretien d'immeubles en ce qui concerne l'impôt sur le revenu. Impôt per la difesa nazionale: Calcolo della deduzione per la manutenzione di stabili in materia d'imposta sul reddito. A. - Der Beschwerdeführer war in den Jahren 1943 und 1944 Eigentümer von drei Liegenschaften in St. Gallen und einer Liegenschaft in Ebnetal. Er hat in seiner Steuererklärung für die Staats- und Gemeindesteuern 1945 und für die Wehrsteuer IU als Unterhaltskosten für die Liegenschaften in St. Gallen 1 % des Schätzwertes, für die Liegenschaft in Ebnetal die tatsächlichen Aufwendungen eingesetzt. Die Veranlagungsbehörde hat bei der Einschätzung des Einkommens für die UI. Periode der Wehrsteuer als Unterhaltskosten 1 % der Grundsteuerschätzung der 4 Liegenschaften abgezogen und dazu im Einspracheentscheid ausgeführt, für die Steuerberechnung seien die Bundesrechtlich vorgeschriebenen effektiven Ausgaben massgebend; da der Steuerpflichtige für seine Liegenschaften in St. Gallen den Pauschalabzug von 1 % gewählt habe, sei nicht anzunehmen, dass die effektiven Gesamtkosten höher seien, als es diesem Ansatz entsprechen würde (Entscheidung vom 24. Januar 1947). B. - Im Verfahren vor der kantonalen Rekurskommission ist der Beschwerdeführer aufgefordert worden, für alle Liegenschaften mit den nötigen Angaben und Unterlagen zu dienen, die eine Berechnung der wirklichen Aufwendungen in den Jahren 1943, 1944 und 1945 erlauben; die Rekurskommission habe die Auffassung, dass im Zweifel mit den wirklichen Aufwendungen zu rechnen sei, wenn Parteien sich nicht über die Pauschalierung einigen. - Der Beschwerdeführer hat die von ihm geforderten Angaben verweigert. Die kantonale Rekurskommission hat die Beschwerde abgewiesen. Sie führt dazu u. a. aus, die Bemessung des Abzuges für Unterhaltskosten von Liegenschaften zum Pauschalansatz von 1 % der Grundsteuerschätzung sei nur zulässig, wenn man für alle Liegenschaften so rechne. Da der Beschwerdeführer dies nicht wolle, sei grundsätzlich für alle Liegenschaften von den wirklichen Unterhaltskosten auszugehen. Angesichts der Weigerung des Beschwerdeführers, die erforderlichen Angaben zu machen, sei schätzungsweise zu rechnen, wobei man in Abwägung aller Verhältnisse und da kein Antrag der Veranlagungsbehörde auf Herabsetzung des Abzugs gestellt wurde, für alles zusammen mit dem Betrage rechnen könne, den die Veranlagungsbehörde abgezogen hat. O. - Mit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird beantragt, den angefochtenen Entscheid aufzuheben und das wehrsteuerpflichtige Einkommen um rund Fr. 2000.- herabzusetzen. Zur Begründung wird im wesentlichen ausgeführt, die Auffassung der Veranlagungsbehörde, dass die Normalisierung der Unterhaltskosten von Gebäuden mit 1 % des Brandversicherungswertes nur bei Anwendung für sämtliche Liegenschaften eines Steuerpflichtigen

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