

BGE 73 I 408

Bundesgericht (BGE), 1947-11-07, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_73_I_408

FR: ATF 73 I 408

IT: DTF 73 I 408

Volltext

Verwaltungs- und Disziplinarrecht. te~t. Einen Anspruch darauf, dass die Einschätzung nach der vereinfachten Berechnungsweise durchgeführt werde, hat der Steuerpflichtige nicht (BGE 71 I S. 116). 64. Arr.~t. du 7 novembre 1947 dans la cause Administration federale des contributions contre Dame Sch. Impdt pour la dejense nationale. Saerifke pour la dejense nationale. Assujetissement a. l'impöt de la femme mariee dont le mari n'est pas imposable en Suisse. Wehrsteuer und Wehropjer: Besteuerung der Ehefrau, deren Ehegatte in der Schweiz nicht. steuerpflichtig ist. Im!p08ta per la di/esQ, nazionale. Saerifkio per la di/esQ, nazionale. Imponibilita. dells moglie, il cui marito non e soggetto all'im- posta in Isvizzera. Resume des faits : A. - Dame Sch., Hollandaise par son mariage, vit separee en fait de son mari depuis de nombreuSes annees. Alors que ce dernier conservait son domicile a. l'etranger, elle est venue s'installer en Suisse au debut de la guerre et a achete une maison dans le eanton de Vaua. on illui arrive de resider. Elle n'a pas eM assujetie au premier impöt de saerifice non plus qu'aux impöts pour la defense nationale de la premiere et de la seconde periode. En 1945, l'Administration federale des contributions ayant modifie la pratique suivie jusqu'alors en matiere d'impo- sition de la femme mariee dont le mari a son domicile a. l'etranger, Dame Seh. a eM invitee par l'administration eantoilale ii. remettre une declaration en vue du nouveau sacrifice et de l'impöt pour Ja defense nationale (3e periode). N'ayant pas depose de declaration dans les delais fixes; elle fut taxee d'office par l'autorite de taxation et soumise a. unimpöt global de 2680 fr. pour les deux annees 1945 et1946, en vertu des art. 3 chiff. I lettre e et 18 al. 3 AIN et 8. une eontribution forfaitaire da 3600 fr. au titre du nouveau sacrifice en vertu des art. 3 al. I lettre a et 15 ASN II. Ces taxations furent faites sm la base d'une Bundesreohtliche Abgaben. NO M. 409 estimation des depenses annuelles de la contribuable a. 20.000 fr., c'est-a.-dire cinq fois la valeur locative de son immeuble, valeur nxee a. 4000 fr. Pour cet immeuble Dame Sch. a, d'autre part, ete soumise a. une contribution de 2~39 fr. 80 au ti~re du nouvcau sacrifice, selon l'art. 4 de l'ordonnance du Departement federal des finances et des douanes, du 6 decembre 1944, concernant la contribu- tion a. forfait, et a.un impöt de 50 fr. pour la troisieme periode, selon l'art. 9 de rordonnance du meme depar- tement, du 4 janvier 1943, concernant l'impöt global. :pame Sch. a adresse une reclamation contre ces tlaxa- tio~. Cette reclamation n'ayantpas ete admise, elle a porte l'affaire devant la Commission cantonale de' recours qui, par decision du 2 mai 1947, a declare le recoursfonde et annule les taxations. B. - L' Administration federale des contributions a interjete contre cette decision un recours de droit admi- nistratif aux termes duquel elle conclut a. ce qu'il plaise au Tribunal federal ahnuler ~la . decision de la Commission cantonale de recourset fixer 100 impöts dus par Dame Seh., selon taxationsdu 27 decembre 1945, a. 6139 fr; 80 pour le nouveau sacrifice et a. 2730 fr. pour la 3e periode da l'impöt pour la defense nationale, avec suite de frais. Le Tribunal federal a admis le reoours et renvoie l'affaire a. la Commission cantonale pour nouvelle decision. Motif8 : 2. ~ TI oot eonstant que, bien que n'etant pas domiciliee en

Suisse et n'y exerçant aucune activité lucrative, dame Sch. y séjourne depuis 1939 et habite une partie de l'année dans sa maison de G. Elle remplit ainsi les conditions prévues par les art. 3 ch. 1 lettre e AIN et 3 al. 1 lettre a ASN H. Mais elle soutient (opinion à laquelle s'est ralliée la Commission cantonale de recours) qu'en vertu de l'art. 13 al. 1 MN, applicable également à l'impôt de sacrifice (art. 3 al. 4 ASN II), elle n'est assujétie ni à l'impôt pour la défense nationale ni au nouveau sacrifice.

10 Verwaltungs- und Disziplinarrecht. On pourrait se demander tout d'abord s'il n'y aurait pas lieu d'exclure absolument en l'espèce l'application de l'art. 13 AIN. En effet, il n'est pas douteux que dame Sch., en sa qualité d'étrangère résidant en Suisse, ne rentre dans la catégorie des personnes visées aux art. 18 et 15 AIN et 15 ASN II et au sujet desquelles il est prévu un mode d'imposition spécial, à savoir l'impôt global déterminé selon les prescriptions des ordonnances du Département fédéral des finances et des douanes du 4 janvier 1943 et 6 décembre 1944. Or, d'après ces prescriptions, il n'est plus question alors, même s'il s'agit d'un contribuable marié, d'ajouter les éléments imposables de sa fortune et de son revenu à ceux de son conjoint. Tant pour l'impôt de défense nationale que pour l'impôt de sacrifice, l'impôt global se paye sur l'ensemble des ressources, évalué d'après les dépenses faites par le contribuable pour son entretien et celles des personnes qui vivent avec lui (art. 3 de l'ordonnance du 6 décembre 1944). Même pour les immeubles, l'art. 4 de l'ordonnance du 6 décembre 1944 prévoit que le taux de l'impôt sera déterminé exclusivement par leur valeur et non pas par la fortune totale des époux, et cette règle s'applique évidemment par analogie pour l'impôt de défense nationale. Quoiqu'il en soit de cet argument, c'est en tout cas à tort que la Commission cantonale de recours a pu émettre le pouvoir de considérer dame Sch. comme exonérée de l'impôt de défense nationale et de l'impôt de sacrifice en vertu de l'art. 13 AIN. L'art. 13 al. 1 AIN dispose, sous la rubrique « substitution fiscale », que les éléments imposables de la fortune de la femme non séparée de corps (revenu, fortune, etc.) sont ajoutés, lors de la taxation, à ceux de la fortune du mari, quel que soit le régime matrimonial. Cette solution, tout comme celle qui concerne la fortune et les revenus des enfants sous puissance paternelle, découle du principe selon lequel le mari est le chef de la famille. Bundesrechtliche Abgaben. N° 64.

11 L'on n'a fait en somme que transporter dans le domaine du droit fiscal le pouvoir de représentation que lui reconnaît le droit qui régit la famille, et cela aussi bien pour ce qui touche aux questions de forme qu'aux questions de fond. D'autre part, le revenu et la fortune des deux époux (de même que le revenu et la fortune des enfants sous puissance paternelle) forment une seule et même masse qui est dès lors taxée à un taux plus élevé, ce qui correspond à l'augmentation de la capacité contributive résultant de la réunion des deux fortunes et des deux revenus. Mais, malgré la substitution, la femme n'en reste pas moins comme telle un contribuable au regard de la loi, autrement dit la substitution est cumulative et non privative, ce qui ressort de l'évidence de l'alinéa 2 de l'art. 13 suivant lequel la femme répond solidairement avec son mari de sa part à l'impôt total ». La substitution qu'institue l'art. 13 AIN est sans effet sur l'obligation fiscale comme telle; elle ne crée ni ne l'exclut. La réunion des deux patrimoines et le cumul des procédures n'entrent cependant en ligne de compte qu'à la condition que les époux soient l'un et l'autre astreints à l'impôt. L'obligation de payer l'impôt de défense nationale et l'impôt de sacrifice est réglée d'une façon complète par les art. 3 AIN et 3 ASN. L'art. 13 ne saurait avoir pour conséquence d'assujétir à ces impôts une femme mariée qui ne remplirait pas les conditions prévues aux art. 3 AIN ou 3 ASN ni, sous prétexte que le mari ne serait pas soumis à ces impôts, d'en affranchir une femme mariée qui remplirait ces

mêmes conditions. C'est à tort que la Commission cantonale de recours pense pouvoir, nonobstant la réalisation des conditions prévues par les art. 3 et 11 de la loi fédérale sur l'impôt de sacrifice (L. 13 AIN) et l'art. 81 de la loi fédérale sur l'impôt de sacrifice (L. 81 AIN), invoquer l'art. 13 AIN pour contester l'assujettissement personnel de l'épouse et le droit de l'autorité de l'impôt de taxer d'office. L'assujettissement dépend uniquement du point de savoir si l'épouse se trouve ou non dans les conditions susindiquées. La réponse n'est pas douteuse.

412 *Verwaltungs- und Disziplinärrecht* Dame Sch. doit donc aussi bien l'impôt de défense nationale que la contribution de sacrifice. L'art. 13 AIN n'a trait qu'au mode de taxation. Lors donc que le mari n'est pas assujéti à l'impôt, la femme le sera personnellement, la taxation devant alors se faire selon les principes applicables à n'importe quel contribuable. La Commission de recours et l'épouse soutiennent que la substitution joue même en pareil cas et que ce n'est que le mari qui peut être tenu de présenter une déclaration. L'épouse conteste en particulier qu'il soit nécessaire que le mari et la femme soient tous les deux contribuables en Suisse pour que la substitution puisse avoir lieu et prétend que cela serait contraire aux art. 2, 4 et 13 AIN. Mais elle n'apporte aucun argument valable à l'appui de cette thèse. Les art. 2 et 4 AIN sont étrangers à la question. Pour ce qui est de l'art. 13, l'épouse entend, sensible-t-il, faire état de la rubrique marginale de cette disposition, car le texte lui-même ne parle pas de substitution. Si le mari est seul assujéti à l'impôt, la question de substitution ne se pose pas. En revanche, dans l'hypothèse contraire, on pourrait, il est vrai, concevoir que la femme fût représentée par le mari, encore qu'il ne soit pas lui-même contribuable. Mais tel n'est pas le sens de l'art. 13 AIN, car cette disposition se borne à prévoir l'addition des éléments imposables de la fortune et du revenu des époux: et la « substitution » dont il est question dans la rubrique marginale sert simplement à désigner la façon dont s'opère cette addition. L'assujettissement à l'impôt résultant en principe du domicile et du séjour, il est clair que lorsque c'est la femme et non le mari qui est soumise à l'impôt, elle est mieux en mesure que lui de participer à la procédure fiscale. Et l'espèce actuelle démontre précisément que c'est bien ce qu'a voulu le législateur, car on ne comprendrait pas que l'épouse, qui résidait en Suisse fut obligée de se faire représenter par son mari, qui habite en Suisse.

413 *Abgaben*. No 64. 413 *Abgaben* sujet des impôts qu'elle doit du fait de cette résidence. Tant au point de la forme que pour le fond, la substitution du mari à la femme dont parle la rubrique marginale de l'art. 13 AIN n'est prévue que dans l'hypothèse envisagée au texte, à savoir celle dans laquelle le mari et la femme sont l'un et l'autre soumis à l'impôt, hypothèse qui constitue du reste le cas normal. Le fait que les autorités vaudoises n'ont pas considéré l'épouse comme assujéti au premier impôt de sacrifice ni à l'impôt pour la défense nationale de la première et de la seconde période et que ce n'est qu'en 1945 seulement que l'Administration fédérale des contributions a adopté l'opinion qu'elle soutient actuellement n'est pas une raison pour refuser de se rallier à cette opinion. C'est à la suite de demandes émanant de diverses administrations cantonales qu'elle a été amenée à revoir la question. Or il est admis généralement qu'il est loisible à une autorité de modifier sa jurisprudence quand un nouvel examen de la question l'amène à constater que la solution nouvelle est plus conforme à l'intention du législateur. L'arrêt *OSTELT-WALDEB* (RO 54 I 321 et suiv.) auquel se réfère la Commission cantonale de recours dans sa réponse a trait à une autre question, celle de double imposition qui est réglée par des règles particulières et l'on ne saurait en tirer aucune conclusion en l'espèce.

3. - La Commission cantonale de recours, ayant admis que l'épouse n'était pas assujéti à l'impôt; ne s'est pas prononcée sur les conclusions subsidiaires de l'intéressée tendant à la réduction des sommes réclamées sous

foi me d'impôt global au titre d'impôt pour la défense nationale et de contribution de sacri:6ce. Le recours devant ~tte admis, il importe par conséquent de juger dübien.:;fötide de ces conclusions. :Damo Beh. persiste a soutenir que c'est a. tort que l'lnpOt global a ete calcule sur la base d'un loyer de 4000 fr" la valeur locative de sa maison de G, etant au maximum de 3000 fr. Belon la recourante, il ne serait 414 Verwaltungs- und Disziplinarrecht. pas necessaire de renvoyer la cause a, l'autorite cantonale pour elucider ce point : Ja valeUr locative de la maison ayant ete estimee a, 5800 fr. par l'autorite communale poni- l'impôt cantonal de 1945, la somme de 4000 fr. arretee pour les impöts ftSdtSraux ne serait en tout cas pas excessive. L'estimation faite en vue de l'impöt cantonal n'est pas decisive pour l'impôt de defense nationale et Ja con- tribution de sacrifice. L'ordonnance du Departement des finances et des douanes ooncemant l'estimation des immeubles en vue du nouveau sacrifice pour la defense nationale, du 21 novembre 1944, applicable par analogie a, la taxation en VUe de l'impôt pour Ja dtSfense nationale 3e periode (cf. Ordonnance du meme departement, du 6novembre 1946), prevoit, il est vrai, aux art. 11 a, 14, que les estimations cantonales peuvent, moyennant certaines conditions, servir de base a, la taxation en vue des impöts federaux - le Departement des finances et des douanes se reservant d'ailleurs le droit de les elever ou de les- abaisser le cas 6cMant. En ce qui est du can- ton de Vaud, il a ete decide que pour l'impôt de defense nationale la valeur des immeubles urbains equivaudra au 90 % de l'estimation cantonale (PERRET-GROSHEINTZ, Kommentar zur Wehrsteuer, Anhang p. 398). Mais ces dispositions ont uniquement pour but de faciliter la procedure de taxation et ne sont applicables qu'a, la oondition de oonduire a, une evaluation exacte ; elles ne dispensent pas l'autorite de proceder a, une estimation particuliere si le oontribuable le requiert (RO 70 I 96, 71 I 116). TI n'est donc pas necessaire de se demander si elles peuvent etre appliquees par analogie a. la valeur locative qui a sem de base au calcul de -l'impôt global. L'Administration federale des contributions n'a du reste pas fait etat de l'estimation cantonale dans ce sens-Ia., mais elle l'invoque simplement comme un indice pour demontrer que l'estimation de la valeur locative de l'immeuble n'a pas ete surfaite. Sozialversicherung. N0 66. 416 . Dame Seh a critique l'estimation de la valeur locative de sa maison dans la procedure cantonale deja" en faisant observer que sa maison ne pouvait etre louee que pour l'ete a, cause des difficultes de chau:ffage, et elle a ajoute que si elle n'avait pas proteste contrel'estimation qui en avait ete faite en vue de l'impôt sur les loyers, c'est parce qu'il s'agissait alors d'une contribution relativement peu elevee. Or les allegations de dame Sch. non seulement n'ont pas ete verifiees par Ja Commission cantonale de recours mais ne l'ont pas ete non plus par l'autorite de taxation, qui s'est oontentee de d6cJarer que l'int6resstSe n'avait pas prouve que l'estimation de Ja valeur locative de l'immeuble füt exageree. Or il est clair que dame Seh. ne pouvait pas fournir de preuve a, l'appui de cette allega- tion, puisqu'elle n'avait pas loue son chalet. Les autorites cantonales auraient du par oonsequent s'enquerir de la rentabilite de la maison.Le dossier ne permettantpas de se faire une opinion a, ce. sujet, il y a lieu d'admettre le recours et de renvoyer la cause a. Ja Commission cantonale de recours pour qu'elle procede ou fasse proceder a. une instruction sur ce point. II. SOZIALVERSICHERUNG ASSURANCES SOCIALES 66. Arr6& du 19 ficembre 19<17 dans la. ca.use Commone de Ch6ne-Bougerles contre Omce federaJ des 8SSUI'8DC88 soela1es. A88UfeUiB8ement a l'a88Uf'imc6-accidents du iardinier-/088oyeur d'une commune. 1. Son activite tombe sous le coup de Part. 18 al. 2 del'ordonnance I du 25 mars 1916 (travaux en regie). 2. «Pluralite d'employ&3 ou d'ouvriers pleinement occupes li • 3. Contrat de travail ou d'entreprise 1

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