

BGE 79 I 342

Bundesgericht (BGE), 1953-01-01, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_79_I_342

FR: ATF 79 I 342

IT: DTF 79 I 342

Volltext

342 Staatsrecht. de l'art. 6 du reglement genevois, sans enfreindre le principe constitutionnel de la liberte du commerce et de l'industrie. Certes, le contrôle de la generalite des taxis peut se reveler plus important, plus complique' et plus couteux que s'il est restreint aux seules voitures de stationnement. Mais cette consequence doit etre admise si l'Etat juge que la protection du public dans ce domaine rentre dans ses attributions. Comme le Tribunal federal l'a precise, l'administration doit organiser son contrôle d'apres les entre-prises a contrôler et non pas d'apres ses propres conventions (RO 49 I 98). L'interdiction contenue a l'art. 6 du reglement du 17 mars 1953 ne constituant pas le moyen approprie pour atteindre les buts d'interet public que se propose le Conseil d'Etat, cette disposition doit etre annulee comme etant contraire a l'art. 31 Cst. Par ces motifs, le Tribunal federal prononce: Le recours est admis en ce sens que l'art. 6 du reglement attaque est annule. Il est rejete pour le surplus. IH. DOPPELBESTEUERUNG DOUBLE IMPOSITION 59. Arrêt du 18 novembre 1953 dans la cause « La Suisse », société d'assurances contre les accidents contre Canton de Berne. Repartition intercantonale d'interets passifs. Dans l'assurance contre les accidents, les reserves techniques n'ont pas le caractere de dettes. En matiere d'imposition du benefice net, il n'y a pas lieu de prendre en consideration les interets portes en compte pour de telles reserves. Interkantonale Verlegung von Schuldenzinsen. In der Unfallversicherung haben die technischen Reserven nicht den Charakter von Schuldverpflichtungen. Zinsbelastungen für "I Doppelbesteuer"Ullg. N0 59. 343 derartige Reserven brauchen bei der interkantonalen Schuldenzinsenverlegung für die Besteuerung von Reingewinnen oder Remerträgnissen nicht berücksichtigt zu werden. Riparto intercantonale d'interessi passivi. Nell'assicurazione contro gli infortuni le riserve tecniche non hanno il carattere di debiti. In materia d'imposizione dell'utile netto non si debbono prendere in considerazione gli interessi conteggiati per siffatte riserve. A. - « La Suisse », société d'assurances contre les accidents a Lausanne, est propriétaire a Berne, depuis 1945, de deux immeubles pour lesquels elle est soumise dans ce canton a l'impôt sur la fortune et a l'impôt sur le revenu. Lors de la premiere taxation de ces immeubles et de leur produit en 1945 et 1946, « La Suisse » entra en conflit avec le fisc bernois. Elle forma un recours de droit public contre le jugement qu'avait prononce le Tribunal administratif du canton de Berne, en alleguant que ce jugement violait l'interdiction de la double imposition. Le 22 decembre 1948, le Tribunal federal a declare le recours partiellement fonde, annule l'arret attaque et renvoie la cause a la juridiction cantonale pour qu'elle statue a nouveau dans le sens des motifs. Cet arret confirme la jurisprudence constante, selon la quelle la souverainete fiscale d'un canton ne s'etend qu'aux immeubles situes sur son territoire. Le 27 juin 1949, le Tribunal administratif fixa la fortune et le revenu imposables de la recourante dans le canton de Berne pour la periode 1945/1946. Ce jugement est, en bref, motive comme il suit : Le canton de Berne n'est en droit d'imposer la re courante que pour les immeubles qu'elle possede aBerne, mais

non pour l'activité de la société recourante, dont le siège est à Lausanne. Il faut cependant admettre en principe la déduction proportionnelle des dettes et des intérêts passifs, pour autant, toutefois, qu'ils correspondent à des engagements réels. Dans le cas particulier, il n'y a pas lieu d'admettre de déductions à ce titre, car l'existence de ces charges n'a pas été suffisamment établie. En particulier la recourante 344 Staatsrecht. n'a pas prouvé devoir réellement des intérêts sur ses réserves.

B. - Par le présent recours de droit public, « La Suisse », société d'assurances contre les accidents, conclut à ce qu'il plaise au Tribunal fédéral :

- 1) annuler l'arrêt du Tribunal administratif du canton de Berne, du 27 juin 1949;
- 2) dire que, pour le calcul de son bénéfice imposable dans le canton de Berne La Suisse accidents est en droit de déduire du montant des loyers de ses immeubles bernois les amortissements justifiés par l'usage et prouvés par ses livres ;
- 3) dire que pour le calcul de son bénéfice imposable dans le canton de Berne La Suisse accidents est en droit de déduire en outre, du montant des loyers de ses immeubles bernois, un intérêt sur la part des intérêts grevant lesdits immeubles.

À l'appui de ces conclusions, la recourante allègue notamment et en résumé ce qui suit :

- 1) Lors de la nouvelle procédure de taxation du revenu imposable, le Tribunal administratif n'a pas déduit les amortissements déclarés par la recourante et qui se rapportaient aux immeubles situés à Berne, alors que les conditions légales d'une déduction étaient remplies. Ce refus constitue une atteinte au principe de l'égalité devant la loi et viole indirectement l'interdiction de la double imposition.
- 2) Dans son arrêt du 22 décembre 1948, le Tribunal fédéral avait enjoint au canton de Berne de déduire du produit des immeubles bernois de la recourante une part des intérêts passifs proportionnelle au rapport existant entre les actifs représentés par ces immeubles et le total des actifs de la société. Le Tribunal administratif n'a pas tenu compte de cette injonction et a, par ce fait également, enfreint l'interdiction de la double imposition. Le bilan de la recourante, au 31 décembre 1946, mentionnait au passif les articles suivants :
1) Créances divers. . . . Fr. 956000.-
Reserves pour risques en cours. Reserves pour catastrophes . . Pour rentes et sinistres arégier Fr. 2 460 802.- » 2 000 000.- » 2 013703.- Fr. 6474505.-
Doppelbesteuerung. No 59. 345 Le premier de ces articles concerne une créance hypothécaire à 3 % en faveur d'une autre entreprise d'assurances. Quant aux suivants, ils se rapportent à des réserves qui ne sont pas des fonds propres mais constituent des réserves techniques, c'est-à-dire des éléments du passif portant intérêt. Le refus du canton de Berne d'accorder la déduction d'un intérêt passif viole l'art. 46 al. 2 Ost., car il conduit à un empiètement du fisc bernois sur le domaine fiscal du canton de Vaud. Il entraîne, de plus, une imposition intolérable des immeubles de la recourante situés sur territoire bernois.
- 3) Dans sa réponse, le Conseil-exécutif du canton de Berne se déclare d'accord avec la déduction d'un amortissement de % de la valeur actuelle des immeubles. Pour le surplus, il conclut au rejet du recours. Considérant en droit :
1. - (Élimination des points non litigieux).
2. - Ne reste ainsi à trancher que la question de l'imposition, sur le produit imposable des immeubles, de l'intérêt des réserves techniques. Le Tribunal fédéral a déclaré, dans son arrêt « La Suisse », société d'assurances sur la vie et « La Suisse », société d'assurances contre les accidents c. Berne et Vaud (RO 74 1462 et 463), que le canton de Berne devait, lors de la taxation du produit de la fortune soumise à sa souveraineté fiscale, tenir compte d'une part des intérêts passifs proportionnelle au rapport existant entre les actifs représentés par les immeubles bernois et le total des actifs de la société. Seront pris en considération, les intérêts dont la législation cantonale accorde généralement la déduction. Le canton de Berne reconnaît ce principe, mais il se refuse à admettre que les réserves techniques des sociétés d'assurances contre les accidents soient des dettes portant intérêt. Il

se refere a l'article 34 de la Loi d'impôt cantonale en vertu de laquelle « Peuvent être déduits du 346 Staatsrecht. revenu brut ... d) les intérêts passifs échus pendant la période d'évaluation ». Il estime que, d'après cette loi, la déduction est limitée aux seuls intérêts réellement dus et qu'une dette sans intérêts ne peut donner lieu à aucune déduction, pas plus d'ailleurs que des intérêts calculés d'une façon toute générale pour des fonds propres, comme cela peut se faire, du pur point de vue commercial, pour la détermination interne du rendement d'une entreprise. Dans le domaine de l'assurance-vie, le Tribunal fédéral a jugé que le capital de couverture (réserve de primes), représentant la somme des engagements qui incombent à la société pour ses contrats en cours, doit être considéré, du point de vue fiscal, comme une dette portant intérêts, en tant que ces investissements ne dépassent pas le montant nécessaire, d'après les usages commerciaux et les calculs mathématiques, pour couvrir ces engagements. La Cour fédérale a dit en outre que, dans la même mesure, il devait être accordé, sur le revenu imposable, une déduction convenable des intérêts afférents à ces réserves (RO 54 I 395 ss.). Cette jurisprudence a été confirmée par l'arrêt précité (RO 74 I 461), arrêt qui précise que le capital de couverture de « La Suisse-Vie » doit être compris dans le passif pour la déduction proportionnelle des dettes. Cet arrêt ne se rapporte cependant qu'au capital de couverture des sociétés d'assurances sur la vie et il n'y est nullement question des réserves techniques que constituent les sociétés d'assurances contre les accidents. Une différence de traitement des deux branches d'assurances se justifie par le caractère spécial de l'assurance sur la vie, caractère qui avait déjà été expressément reconnu dans le premier des arrêts que l'on vient de citer (RO 54 I 395 ss.). 3. - Il ne saurait être question de capital de couverture dans l'assurance contre les accidents. Dans cette branche, il n'est pas nécessaire, comme dans l'assurance-vie, d'accumuler pendant des années un capital que l'on augmente régulièrement, auquel s'ajoutent des intérêts, et dont le but est de mettre à la disposition de la société le J Doppelbesteuerung. N° 59. 347 montant toujours exigible de la valeur de rachat des polices et, par la suite, celui des sommes assurées elles-mêmes. C'est au contraire année par année que les capitaux nécessaires seront réunis pour couvrir les indemnités que la société sera probablement appelée à verser, et pour payer ses frais d'exploitation. Il n'y a pas de capital de couverture à proprement parler, mais des réserves qui permettront de faire face, d'une part, aux risques normalement prévisibles, et d'autre part, aux risques extraordinaires. Ces réserves n'ont pas le caractère d'une dette réelle car l'obligation ne prend naissance à l'égard des personnes assurées, que dès la survenance du sinistre. Ce sont des provisions justifiées du point de vue de la technique de l'exploitation et que l'assureur constitue par prévoyance pour couvrir ses besoins courants présumés. Lorsqu'il porte en compte des intérêts afférents à ces provisions, il ne paie pas une dette, mais prend une mesure destinée à assurer, du point de vue interne, le calcul du rendement de l'exploitation. D'ailleurs, durant toute la procédure, au cours de laquelle elle eut abondamment l'occasion de s'expliquer, la recourante n'a pu apporter le moindre indice qui aurait permis d'admettre que les provisions qu'elle a constituées chaque année aient jamais compris le versement d'intérêts effectivement dus. On n'aboutit du reste pas à une solution différente par l'analyse de chacun des articles qui figurent, sous la désignation « Réserve » ou « Provisions » au passif du bilan produit par la recourante. a) Le terme « provisions pour risques en cours » désigne, dans la terminologie de l'assurance, les sommes qui couvrent les risques que la société pourra être appelée à supporter en raison de contrats expirant après la clôture du bilan. Ces provisions, qui ne se retrouvent pas dans le cas des sociétés dont l'année d'assurance coïncide avec l'année commerciale, ont un caractère purement transitoire. En aucun cas elles ne peuvent être considérées comme des

348 Staatsrecht. dettes et une deduction d'interets n'entre pas en ligne de compte a leur sujet. b) La reserve pour catastrophes ne constitue manifestement pas non plus une dette mais une simple provision pour les risques extraordinaires que la societe pourrait devoir couvrir par suite d'evenements exceptionnels. Il n'y a aucun element qui pourrait justifier une deduction d'interets passifs. c) Les reserves pour remes en cours presentent une certaine analogie avec les reserves faites par les societes d'assurances sur la vie. Toutefois, en l'espece, les sommes portees en compte sont si minimales qu'elles sont negligables et la question d'une deduction des interets passifs, sur ce point, peut etre laissée ouverte. d) Enfin, s'agissant des reserves pour sinistres a regler, l'obligation de verser des interets, au sens de l'art. 34 litt. d de la Loi d'impot, fait défaut. Ici également, il ne s'agit pas de rechercher si, au point de vue purement comptable, des interets peuvent ou non etre portes en compte, mais de savoir si, pendant la periode de calcul, il existait des obligations pour lesquelles des interets etaient effectivement dus et ont été payes. C'est seulement dans ce cas que ces interets pourraient etre pris en consideration pour la repartition intercantonale des interets passifs. L'existence d'une telle obligation de payer des interets ne saurait etre admise si l'on s'en rapporte a la pratique et a la jurisprudence suivies en matiere de liquidation des sinistres. En realite, si l'on fait abstraction des interets moratoires qui sont hors de question en l'espece, les societes d'assurances ne sont effectivement jamais condamnées a payer des interets relatifs aux indemnites dont elles repondent. Le seul cas où l'on pourrait admettre l'existence d'une obligation de ce genre serait celui où une assurance, au lieu de verser le montant constate d'une indemnite échue, le conserverait a titre de pret productif d'interets. Mais il n'a jamais été allégué que cette hypothese ait été réalisée en l'espece et l'on doit admettre que les reserves pour sinistres I., Bundesrechtliche Abgaben. N° 60. 349 regier, comme ceux dont il a été question plus haut, n'ont pas le caractere d'une dette portant interet. Par ces motifs, le Tribunal federal prononce : Le recours est rejete dans la mesure où il n'est pas devenu sans objet. B. VERWALTUNGS- UND DISZIPLINARRECHT DROIT ADMINISTRATIF ET DISCIPLINAIRE I. BUNDESRECHTLICHE ABGABEN CONTRIBUTIONS DE DROIT FEDERAL 60. Sentenza 11 dicembre 1953 nella causa Ballinari contro Dipartimento delle finanze del Cantone Ticino. Tassa militare. 1. Adempimento tardivo della scuola reclute da parte d'un naturalizzato. 2. Ordinamento della restituzione delle tasse militari (cambiamento di giurisprudenza). Militärsteuer. 1. Verspätetes Bestehen der Rekrutenschule nach Einbürgerung. 2. Rückerstattung der Militärsteuer (Praxisänderung). Taxe d'exemption du service militaire. 1. Accomplissement tardif du service a l'ecole de recrues apres naturalisation. 2. Remboursement de la taxe d'exemption (changement de jurisprudence).

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