

# **BGE 91 I 284**

Bundesgericht (BGE), 1965-05-21, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge\\_91 I 284](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_91_I_284)

FR: ATF 91 I 284

IT: DTF 91 I 284

## **Regeste**

Regeste Art. 22 Abs. 1 lit. b WStB. 1. Was ist ein "geschäftlicher Betrieb"? (Erw. 1). 2. Fall der Verpachtung eines Seeschiffes (Erw. 2 und 3).

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Le sort du recours est lié à l'interprétation de l'art. 22 al. 1 lit. b AIN, soit des termes "dans les exploitations gérées en la forme commerciale". Si l'activité du contribuable relève d'une telle exploitation, des amortissements ont été déduits avec raison des revenus de cette activité et la décision attaquée ne peut être que confirmée. Dans l'hypothèse contraire, la Commission cantonale a procédé à tort à cette défalcation, et son prononcé doit être annulé. Ainsi que la recourante le déclare elle-même, la notion d'"exploitation gérée en la forme commerciale" est large. Elle comprend d'abord les commerces, les fabriques et les entreprises similaires; elle s'applique aussi aux entreprises artisanales, y compris les exploitations agricoles et forestières; elle s'étend même, selon la pratique du fisc, aux professions libérales dont l'exercice exige l'investissement d'un capital et fait l'objet d'une comptabilité régulière (KÄNZIG, Wehrsteuer, note 61 ad art. 22 AIN, p. 223 s.; PERRET/MASSHARDT, Kommentar zur eidg. Wehrsteuer, 1965-1974, note 15 ad art. 22 AIN, p. 96). On peut substituer une formule générale à cette énumération en disant que, dans l'acception de l'art. 22 al. 1 lit. b AIN, une "exploitation gérée en la forme commerciale" suppose l'exercice, à titre indépendant et professionnel, soit d'une activité commerciale proprement dite (achat, fabrication et vente de marchandises), soit d'une autre activité à l'aide de certaines méthodes commerciales (engagement d'un capital et tenue d'une comptabilité), en tout cas lorsqu'elle a pour but la réalisation d'un profit.

### **E. 2**

Pour décider en l'espèce si le bail du second navire BGE 91 I 284 S. 288 relève d'une "exploitation gérée en la forme commerciale", il ne se justifie pas de le considérer isolément. Avant de tirer des revenus de ce second navire, le contribuable s'était procuré des ressources au moyen du premier et, selon ses déclarations vraisemblables, il a l'intention de faire aussi son profit d'autres bâtiments. De plus, loin de se borner à louer les bateaux qu'il a achetés, il les a vendus avec bénéfice. C'est dire que la remise à bail du second forme un tout avec d'autres opérations dont elle ne saurait être dissociée. Or, si l'on en juge à ce point de vue, il apparaît que les loyers de ce navire proviennent d'une "exploitation gérée en la forme commerciale", telle qu'elle vient d'être définie. Indiscutablement, le contribuable a exercé une activité indépendante. C'est en tant que propriétaire qu'il a loué deux navires et, bien qu'il ait contracté avec une société dont il préside le conseil d'administration, il l'a fait néanmoins pour son propre compte (cf. HIS, note 17 ad art. 934 CO). De surcroît, il a agi professionnellement. Selon la jurisprudence relative au commerce immobilier, c'est

procéder professionnellement que d'acheter et de vendre des immeubles, en vue d'un profit, d'une manière méthodique et suivie. Il n'importe que cette activité s'exerce à titre principal ou accessoire. Il suffit même de se livrer à une opération isolée si elle est liée à une activité professionnelle. Par exemple, lorsqu'un architecte ou un entrepreneur achètent un terrain dans l'intention d'y édifier un bâtiment pour leur compte ou celui d'un futur acquéreur du fonds, leur bénéfice est imposable comme revenu professionnel (RO 82 I 174; Archives, t. 18, p. 334; t. 19, p. 15; t. 23, p. 276; t. 27, p. 176; t. 28, p. 274 et 387; t. 30, p. 130, 373 et 458 s.; t. 33, p. 34). Il résulte de cette jurisprudence, applicable ici par analogie, que les opérations du contribuable ont en tout cas un aspect professionnel dans la mesure où elles ont trait au second navire, c'est-à-dire au bien dont il s'agit de déterminer les revenus imposables. Non seulement le contribuable visait à tirer profit de ce navire, mais l'acquisition d'un second bateau après la vente du premier témoigne de l'existence d'un plan. De plus, les deux bâtiments ayant été mis au service d'une société à laquelle le contribuable est intéressé professionnellement, le nombre restreint des opérations conclues n'exclut pas qu'elles aient un caractère professionnel. En revanche, contrairement à l'opinion de la Commission cantonale de recours, il est indifférent BGE 91 I 284 S. 289 que le contribuable ait utilisé ses connaissances professionnelles et ses relations personnelles. Si cette circonstance était décisive, tous les hommes d'affaires qui placent leur fortune agiraient professionnellement. En outre, l'achat et la vente de navires étant des actes de nature commerciale à proprement parler, il en est de même de la location qui forme un tout avec ces opérations. A tout le moins, en investissant des capitaux et en tenant régulièrement une comptabilité, le contribuable a usé de méthodes commerciales aussi bien qu'un médecin ou un avocat dans l'exercice de leur profession. En définitive, la location du second navire relève d'une "exploitation gérée en la forme commerciale"; dès lors, c'est à juste titre que des amortissements ont été déduits des loyers encaissés. Le recours est donc mal fondé.

### **E. 3**

Les objections soulevées par la recourante n'infirmement pas cette conclusion. a) Il n'est pas indispensable de se demander si, dans son activité relative aux bateaux qu'il a achetés, le contribuable était "astreint à tenir des livres" selon l'art. 21 al. 1 lit. d AIN. Certes, les exploitations visées par cette disposition sont "gérées en la forme commerciale" dans l'acception de l'art. 22 al. 1 lit. b AIN (cf. PERRET-MASSHARDT, op.cit., note 13 ad art. 22 AIN, p. 96). Mais la réciproque n'est pas vraie. Preuve en est que, sans être obligés de tenir la comptabilité requise par l'art. 21 al. 1 lit. d, les membres des professions libérales peuvent se mettre au bénéfice de l'art. 22 al. 1 lit. b. L'application de la seconde disposition n'implique donc pas nécessairement celle de la première. Point n'est besoin non plus de se prononcer sur la possibilité d'imposer, en vertu de l'art. 21 al. 1 lit. d, le bénéfice procuré par la vente du second navire. Non seulement cette question n'est pas litigieuse en l'espèce, mais elle ne se pose pas même en dehors de la présente procédure. Il résulte des développements précédents que le gain tiré de l'aliénation de ce bâtiment est issu d'une activité professionnelle et, partant, imposable selon l'art. 21 al. 1 lit. a AIN. Il n'est dès lors pas nécessaire de rechercher s'il pourrait aussi être imposé de par la lit. d de l'art. 21 al. 1 AIN (Archives, t. 33, p. 38). b) La recourante invoque à tort un arrêt dans lequel le Tribunal fédéral avait refusé de considérer comme une "exploitation BGE 91 I 284 S. 290 gérée en la forme commerciale" l'affermage d'un immeuble à une société anonyme par deux de ses administrateurs (RO 79 I 63 s.). Là, il s'agissait d'un simple bail à ferme. Ici, en revanche, on a affaire à une location comprise entre des achats et des ventes, soit à un ensemble d'opérations. c) Loin de confondre le contribuable avec les sociétés auxquelles il est

intéressé, la Commission cantonale l'a taxé comme un sujet de droit distinct, eu égard à sa situation particulière. Il est clair qu'au point de vue fiscal, rien n'empêche l'administrateur d'une société d'exploiter une entreprise indépendante de cette dernière. d) Le fisc cantonal ne s'est pas nécessairement contredit en tenant le premier navire pour un élément de fortune privée et le second pour l'objet d'une "exploitation gérée en la forme commerciale". La différence des circonstances justifie celle des solutions. En 1956, lors de la vente du premier navire, on ignorait si le contribuable en achèterait un autre; aujourd'hui, les opérations successives du contribuable se présentent comme une activité plus cohérente. D'ailleurs, même si le fisc cantonal avait simplement changé d'opinion, ce revirement se justifierait pour des raisons objectives et ne violerait pas le principe de la sécurité du droit. Dispositiv

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