

BGE BGE 120 Ib 374 vom 1. Januar 1994

Bundesgericht (BGE), 1994-01-01, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_BGE_120_Ib_374

FR: BGE BGE 120 Ib 374 du 1 janvier 1994

IT: BGE BGE 120 Ib 374 del 1 gennaio 1994

Regeste

Regeste Art. 16 Ziff. 3 BdBSt; Steuerbefreiung einer Stiftung. Die einfache Vermögensbildung begründet keine Steuerbefreiung im Rahmen von Art. 16 Ziff. 3 BdBSt. Wenn tatsächlich nur ein Teil der Aktiven oder des Einkommens einer Stiftung dem ausschliesslich gemeinnützigen Zweck dient, ist sie nur teilweise von der Steuer zu befreien (E. 3).

Regeste Art. 16 ch. 3 AIFD; exonération fiscale d'une fondation. La simple accumulation de fortune ne donne pas droit à une exonération fiscale au sens de l'art. 16 ch. 3 AIFD. Lorsque seule une part des actifs ou des recettes de la fondation est effectivement affectée au but de pure utilité publique, l'exonération fiscale n'est que partielle (consid. 3).

Regesto Art. 16 n. 3 DIFD; esenzione fiscale di una fondazione. Il semplice cumulo di sostanza non dà diritto all'esenzione fiscale ai sensi dell'art. 16 n. 3 DIFD. Se solo una parte degli attivi o dei redditi della fondazione è effettivamente destinata a scopi esclusivamente d'utilità pubblica, l'esenzione fiscale è parziale. (consid. 3).

Erwägungen

E. 2

a) Selon l' art. 51 AIFD , l'impôt fédéral direct dû par les fondations comprend un impôt sur le revenu et un impôt complémentaire sur la fortune (al. 1 lettre a); les dispositions concernant l'impôt sur le revenu dû par les personnes physiques sont applicables par analogie (al. 2). En tant que corporations de droit privé, les fondations sont exonérées de l'impôt pour la fortune et le revenu qui sont affectés au culte, à l'instruction, à l'assistance des pauvres, des malades, des vieillards et des invalides, ou à d'autres buts de pure utilité publique (art. 16 ch. 3 AIFD). La question de savoir si une corporation ou un établissement remplit les conditions donnant droit à une exonération selon l' art. 16 ch. 3 AIFD peut être examinée à nouveau à chaque période de taxation (ATF 114 Ib 277 consid. 3a p. 279; ATF 113 Ib 7 consid. 2a p. 9). b) L'affectation de la fortune et du revenu d'une corporation ou d'un établissement à des buts de pure utilité publique suppose, d'une part, qu'ils soient consacrés à de tels buts d'après les statuts et d'autre part, qu'ils soient effectivement utilisés dans ces buts (KÄNZIG, Wehrsteuer I, Art. 16 Ziff. 3 N. 18). BGE 120 Ib 374 S. 377 II n'est pas contesté dans le cas particulier que, sous réserve du versement des rentes testamentaires, les buts de la recourante tels qu'ils ressortent de ses statuts sont de pure utilité publique au sens de l' art. 16 ch. 3 AIFD . Seule est litigieuse la question de savoir dans quelle mesure sa fortune et ses revenus sont effectivement affectés à ces buts.

E. 3

a) L'utilisation effective de la fortune et des revenus d'une corporation ou d'un établissement à des buts de pure utilité publique suppose d'abord que l'institution exerce une activité en

conformité avec ses buts. L'activité doit être actuelle ou, du moins, elle doit pouvoir être entreprise à un terme plus ou moins rapproché; elle doit également avoir une certaine durée (METTRAU, L'exonération fiscale des institutions d'utilité publique, p. 152 ss). Ensuite, l'institution doit affecter effectivement sa fortune et ses revenus à la réalisation de ses buts. La question de savoir si l'affectation des moyens au but fiscalement favorisé doit être directe ou non est controversée dans la doctrine (KÄNZIG, op.cit. Art. 16 Ziff. 3 N. 18; MASSHARDT, Kommentar zur direkten Bundessteuer, Art. 16 N. 19; METTRAU, op.cit., p. 160 qui résume les points de vues; TRÜMPY, Die Gemeinnützigkeit im Recht der direkten Bundessteuer, der Staats- sowie der Erbschafts- und Schenkungssteuern, p. 125 ss). Il ne fait néanmoins pas de doute que la simple accumulation de fortune ne donne pas droit à une exonération fiscale, faute d'activité altruiste de l'institution en cause (BAUR/KLÖTI-WEBER/KOCH/MEIER/URSPRUNG, Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, § 13 n. 25 ss p. 67; StE 1992 B 71.63 no 10 consid. 5a). Lorsque seule une part des actifs ou des recettes de la corporation de l'établissement est affectée au but de pure utilité publique, l'exonération n'est que partielle (KÄNZIG, op.cit., Art. 16 Ziff. 3 N. 19; MASSHARDT, op.cit., Art. 16 N. 19). b) Constituée en 1982, la recourante a disposé d'emblée d'une fortune relativement importante (2'274'071 fr. 80 au 31 décembre 1987). L'autorité fiscale lui a accordé une exonération complète pendant une période dite "probatoire" qui devait lui permettre de mettre en route ses activités. Réexaminant la situation de la recourante pour la période 1989-1990, l'autorité intimée ne lui a alors octroyé qu'une exonération partielle, jugeant qu'elle n'avait distribué qu'une partie de ses revenus disponibles et qu'elle avait réalisé lors de chaque exercice des bénéfices substantiels. Il ressort clairement de la comptabilité de la recourante que celle-ci a réalisé en moyenne des revenus de l'ordre de 100'000 fr. en 1987 et 1988 dont elle n'a utilisé que 11'700 fr. en 1987 et 8'414 fr. 15 en 1988 pour BGE 120 Ib 374 S. 378 réaliser ses buts statutaires. A part le versement des rentes testamentaires, qui ne saurait justifier l'exonération, la recourante a encore eu des frais administratifs et bancaires de 17'447 fr. en 1987 et 17'512 fr. 85 en 1988, lesquels comprennent des honoraires, vacations, frais de repas, etc. versés en particulier aux membres du conseil de fondation pour un montant non négligeable (METTRAU, op.cit., p. 123). Le solde de ses revenus était thésaurisé. Au vu de cette situation, c'est à bon droit que l'autorité intimée a jugé que la recourante ne réalisait que très partiellement ses buts sociaux et que seule une exonération également partielle se justifiait. Le calcul des montants exonérés n'est, au surplus, pas litigieux. c) C'est en vain que la recourante prétend que ses ressources ne sauraient être utilisées pour autre chose que l'accomplissement du but défini par le fondateur et que la Direction cantonale de la santé publique y veille. Il ne suffit pas, pour avoir droit à une exonération fiscale, que les moyens de l'institution en cause ne soient pas détournés du but statutaire, encore faut-il qu'ils soient effectivement utilisés en vue de réaliser ces buts, dont l'exécution ne saurait être remise indéfiniment à plus tard. Dès lors que la recourante n'a réalisé que très partiellement ses buts sociaux, elle ne saurait prétendre à une exonération totale. Qu'elle ait ultérieurement augmenté le montant des allocations aux bénéficiaires ne saurait influencer son imposition pour la période 1989-1990.