

BGE 85 I 253

Bundesgericht (BGE), 1959-09-18, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_BGE_85_I_253

FR: ATF 85 I 253

IT: DTF 85 I 253

Regeste

Regeste Wehrsteuer. Besteuerung des Reingewinns einer Aktiengesellschaft, welche bezweckt, ein Wohnhaus zu errichten und die Wohnungen an ihre Aktionäre zu vermieten.

Regeste Impôt pour la défense nationale. Imposition, au titre du bénéfice net, d'une société anonyme qui a pour but la construction d'un immeuble aux fins d'en louer les appartements à ses actionnaires.

Regesto Imposta per la difesa nazionale. Imposizione dell'utile netto di una società anonima che ha per scopo la costruzione di case d'abitazione e la locazione dei relativi appartamenti ai suoi azionisti.

Erwägungen

E. 1

.....

E. 2

La recourante allègue tout d'abord, en se fondant sur sa comptabilité produite, qu'elle ne réalise aucun bénéfice quelconque. Il est vrai que, selon l'art. 49 al. 1 lit. a AIN, le bénéfice imposable se calcule à partir du compte de pertes et profits de la personne morale. Mais ce compte, tel que le contribuable le produit, n'est pas toujours suffisant et décisif. Selon l'art. 49 al. 1 lit. a AIN, il faut ajouter au solde qu'il accuse tous les prélèvements opérés avant le calcul de ce solde et "qui ne servent pas à couvrir des frais généraux autorisés par l'usage commercial". On y ajoutera notamment les distributions déguisées de bénéfices aux actionnaires, quelle que soit la forme sous laquelle elles sont faites, en particulier qu'elles apparaissent extérieurement ou non comme des dépenses rentrant dans les frais généraux. Il faut cependant que les prestations ainsi reprises présentent à la fois les trois caractères suivants: premièrement, que la Société n'ait pas reçu en retour une prestation équivalente et que le résultat de l'exploitation en soit affecté; secondement BGE 85 I 253 S. 256 qu'un sociétaire ou une personne le touchant de près soit favorisé et que la prestation soit insolite en ce sens qu'elle n'aurait pas été accordée, du moins pas dans la même mesure, à une personne étrangère à la Société; troisièmement que la disproportion entre la prestation accordée et celle qui a été faite en retour ait été reconnaissable pour les organes sociaux (RO 82 I 290 ss.).

E. 3

On recherchera donc en premier lieu, dans la présente espèce, si la Société, qui accorde à ses actionnaires la jouissance d'appartements dans l'immeuble dont elle est propriétaire, reçoit d'eux, en retour, des prestations équivalentes. Pour ce faire, on estimera, d'une part, le loyer des appartements au prix que la Société pourrait en retirer si elle les louait à des tiers

sans rapports particuliers avec elle, ni avec ses actionnaires. D'autre part, on comptera, dans les prestations fournies en retour par les actionnaires, tous les frais dont ils assument la charge et qui incomberaient à la Société si elle avait traité avec des tiers; peu importe que, d'après les conventions passées en l'espèce, la Société se fasse rembourser lesdits frais par les actionnaires ou que ceux-ci les assument pour leur propre compte. 4, 5, 6 et 7. -

E. 8

Dans le calcul des prestations mises, du fait de leur situation spéciale, à la charge des actionnaires-locataires, la recourante demande aussi que l'on ajoute une somme forfaitaire moyenne pour les grosses réparations et réfections, ainsi que pour le remplacement de l'appareillage, qui deviendront nécessaires après un usage plus ou moins prolongé. Cette prétention est justifiée en principe, parce qu'il s'agit là de frais qui incombent normalement au bailleur et dont les locataires assument la charge en l'espèce. Ce sont donc bien des prestations fournies par les actionnaires à la Société (v. ci-dessus, consid. 3). On ne saurait objecter, comme le fait l'Administration, que la périodicité de l'impôt s'oppose à la constitution de réserves pour des frais généraux futurs. Car il ne s'agit BGE 85 I 253 S. 257 pas, en l'espèce, de reprendre, au titre du bénéfice net, tel versement aux réserves, opéré "avant le calcul du solde du compte de profits et pertes" (art. 49 al. 1 lit. a AIN), mais de savoir quelles prestations les actionnaires fournissent à la Société en retour du droit d'usage (art. 253 CO) qu'elle leur confère sur ses locaux. On n'en peut tenir compte que par une répartition annuelle qui n'a rien de commun avec la constitution successive de réserves. On ne peut pas non plus tirer argument du fait que, selon la jurisprudence du Tribunal fédéral lui-même, la "valeur locative" d'un immeuble (art. 21 al. 1 lit. b AIN) est égale à la somme que le contribuable devrait verser comme loyer d'un objet identique et n'est pas diminuée par les frais d'entretien, même considérables, qui incombent au propriétaire. En effet, il n'est pas question, en l'occurrence, de faire aucun abattement sur la valeur locative, mais de comparer cette valeur aux prestations que les locataires fournissent, comme tels, à la Société. Enfin, les avantages particuliers que l'actionnaire-locataire retire de sa situation juridique par rapport à la Société ne justifient pas que l'on néglige, dans le compte de ses prestations, les frais qui lui incomberont à longue échéance. Ces avantages consistent dans la stabilité du bail, le rendement de la créance chirographaire, et la liberté dans les aménagements intérieurs. Mais il faut leur opposer des inconvénients de même origine: immobilisation de capital, les titres étant remis en garantie à la Société, quasi impossibilité d'obtenir le remboursement et surtout de céder ses droits à des tiers. On ne saurait affirmer que, dans cette situation, le côté positif l'emporte sur le côté négatif. On a montré plus haut que, parmi les prestations des locataires, on ne peut tenir compte des grosses réparations et réfections, ainsi que du remplacement de l'appareillage que par une répartition annuelle. Cette répartition nécessite une estimation de la fréquence des travaux visés et de leur coût. Ces points ont été soumis à l'expert. Il est certain que le vieillissement de l'immeuble rend BGE 85 I 253 S. 258 nécessaires après un certain temps les réparations et remplacements énumérés plus haut. Le coût en sera d'autant plus considérable qu'il s'agit, en l'espèce, d'un bâtiment pourvu d'une machinerie et d'installations dont la valeur est importante par rapport à la valeur totale de l'immeuble. Cette particularité augmente les frais d'entretien et accélère le vieillissement. Le Tribunal fédéral n'a aucune raison de révoquer en doute les chiffres donnés par l'expert, que ni l'Administration, ni la Commission ne contestent.

E. 9

..... (La valeur locative des appartements donnés à bail aux locataires créanciers est supérieure à celle des prestations qu'ils fournissent à la Société.) L'excédent représente une prestation gratuite que la Société a faite à ses actionnaires et qu'elle n'aurait manifestement pas consentie à n'importe quels tiers. Rien ne permet, enfin, de croire qu'elle n'ait pas été reconnaissable pour les locataires comme un avantage que leur valait leur participation. C'est pourquoi elle constitue une distribution déguisée de bénéfices et elle est imposable de par l'art. 49 al. 1 lit. b AIN selon la jurisprudence rappelée plus haut. Point n'est besoin que cette distribution ait eu lieu en vue d'éviter l'impôt.

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