S. 186 / Nr. 33 Bundesrechtliche Abgaben (f)

BGE 66 I 186

33. Arrêt du 13 Juin 1940 dans la cause Schwob contre Commission genevoise de recours pour la contribution fédérale de crise.

Regeste:

Contribution fédérale de crise:

Le législateur a voulu atteindre le revenu que le contribuable touche effectivement et personnellement.

Ne peuvent être ajoutées au revenu les indemnités que le contribuable touche comme contrôleur d'une S. A., en son propre nom, mais pour le compte d'une autre société dont il est le représentant.

Krisenabgabe:

Der Besteuerung für Einkommen unterliegen nur die persönlichen Einkünfte des Steuerpflichtigen.

Eine Entschädigung, die der Steuerpflichtige für eine Kontrolltätigkeit bei einer Unternehmung als Vertreter der kontrollierenden Aktiengesellschaft und für deren Rechnung, also nicht für sich, bezieht, darf bei Festsetzung seines persönlichen Einkommens nicht angerechnet werden.

Seite: 187

Contribuzione federale di crisi:

Il legislatore ha voluto colpire il reddito che il contribuente percepisce effettivamente e personalmente.

Non possono essere aggiunte al reddito le indennità che il contribuente percepisce come revisore di una società anonima, in suo proprio nome, ma per conto di un'altra società di cui egli è il rappresentante.

Résumé des faits:

Schwob est l'un des chefs de la S. A. Schwob frères et Cie. Pour chacune des années 1936 et 1937, qui forment la III^e période de la contribution fédérale de crise, il a touché, comme contrôleur de la S. A. Fonderie Boillat, une indemnité de 5000 fr. Pendant la procédure de taxation relative à ladite période, il a produit un «exposé», du 17 février 1936, par lequel les chefs de la S. A. Schwob frères et Cie s'engagent à remettre au Conseil d'administration de celle-ci les indemnités qu'ils touchent comme organes des sociétés contrôlées par leur entreprise. Il a produit également une déclaration de la S. A. Schwob frères et Cie, selon laquelle il a dû partager ses indemnités de contrôleur avec les autres chefs de cette maison et n'a touché, en conséquence, que 1725 fr. par an et non pas 5000 fr. L'Autorité cantonale de taxation a ajouté au revenu de Schwob et imposé à ce titre les deux indemnités de 5000 fr. que celui-ci avait reçues, en 1936 et 1937, de la Fonderie Boillat. Schwob a déféré l'affaire à la Commission cantonale de recours pour la contribution fédérale de crise, et, celle-ci l'ayant débouté, il a formé un recours de droit administratif.

Considérant en droit;

1.- Les autorités fiscales genevoises et l'Administration fédérale des contributions prétendent ajouter au revenu imposable de Schwob les 5000 fr. que celui-ci a touchés, pour chacune des deux années 1936 et 1937. en sa qualité de contrôleur de la S. A. Fonderie Boillat. Le recourant s'y oppose et n'admet cette adjonction que

Seite: 188

pour la part qu'il a touchée personnellement sur ces sommes et sur le produit d'activités analogues exercées par d'autres membres de la S. A. Schwob frères et Cie .

2.- L'art. 21 ACC pose tout d'abord en principe que le revenu total du contribuable est soumis à l'impôt et il énumère ensuite les principales sources de revenu. L'art. 22 indique les défalcons admises et précise que «le reste est le revenu net».

Les sommes consacrées à certains paiements déterminés peuvent être défalquées (chiffres 5 à 7). L'énumération de l'art. 22 est limitative. L'art. 23 indique, en particulier, certaines dépenses qui ne peuvent faire l'objet d'une défalcons.

Les particularités de ce système d'imposition montrent que le législateur a voulu atteindre le revenu que le contribuable touche effectivement et personnellement et non pas un revenu fictif, que l'on calculerait en appliquant des principes tout abstraits.

3.- Le recourant n'a pu s'approprier les 5000 fr. dont il s'agit; il les a versés à la S. A. Schwob frères et Cie conformément à la convention du 17 février 1936, dont l'existence ni la validité ne sont contestées.

La Commission cantonale de recours et l'Administration fédérale des contributions estiment que la

somme litigieuse fait partie du revenu du recourant, parce que celui-ci l'a touchée en son propre nom et que le versement à la S. A. Schwob frères et Cie ne constitue qu'une simple dépense faite au moyen d'un prélèvement sur le revenu. Si tel était bien le cas, les art. 22 et 23 ACC ne permettraient pas la défalcation. Cependant, cette argumentation est inopérante, parce que les deux indemnités litigieuses ne font pas effectivement partie du revenu de Schwob.

4.- L'ACC ne définit pas la notion de revenu, mais on peut admettre qu'il entend par ce terme les valeurs qui entrent dans le patrimoine du contribuable et dont celui-ci dispose effectivement. Cette définition est conforme

Seite: 189

au principe adopté par le législateur, qui a soumis à l'impôt le revenu effectif et personnel du contribuable (cf. consid. 2, RO 45 I 7; 46 I 196 s.; 52 I 214). Les sommes dont celui-ci bénéficie apparemment, et qui, en réalité, ne sont point à sa disposition, mais appartiennent à un tiers, ne font pas partie de son revenu.

C'est en son nom personnel que le recourant exerce les fonctions de contrôleur de la S. A. Fonderie Boillat. En droit, il agit donc pour lui-même dans ses rapports avec cette société, mais en fait, il exerce son mandat dans l'intérêt de la S. A. Schwob frères et Cie, qui l'a délégué à ce poste pour surveiller dans une certaine mesure l'entreprise à laquelle elle est intéressée (cf. art. 707 al. 3 CO). Elle a, du reste, des rapports analogues avec diverses entreprises qu'elle contrôle ainsi par le canal de ses membres ou des personnes qui dépendent d'elle. Cela explique la convention du 17 février 1936. C'est précisément parce qu'en réalité les représentants qu'elle délègue tiennent d'elle leur mandat et l'exercent pour elle qu'ils doivent lui verser les gains que leurs fonctions leur rapportent. Il apparaissait d'emblée, vu la convention, que le recourant ne pouvait toucher ses honoraires de contrôleur pour lui-même, mais seulement pour la société. A l'égard de la S. A. Schwob frères et Cie, il agit au nom de cette dernière, tandis qu'envers la S. A. Fonderie Boillat, il agit en son nom personnel.

Il suit de là que, pour la contribution fédérale de crise, les 5000 fr. litigieux ne doivent pas compter comme revenu du recourant, car, bien que celui-ci les ait reçus en son propre nom, il n'agissait pas moins, ce faisant, pour le compte d'un tiers; il n'ajoutait pas à son patrimoine une valeur dont il pût disposer et il n'augmentait pas sa solvabilité. En versant à la S. A. Schwob frères et Cie la somme repue, comme il s'y était obligé, il ne disposait donc pas de son revenu puisque celui-ci ne comprenait pas cette somme. L'opinion contraire, défendue par la Commission cantonale de recours et par

Seite: 190

l'Administration fédérale des contributions procède d'une conception trop schématique et formaliste du système institué par le législateur pour l'imposition du revenu dans la contribution fédérale de crise