

wirtschaftlichen Institutionen, die von gemeinnützigen Gesellschaften unter dem Gesichtspunkte der Förderung des allgemeinen Wohls angeregt oder eingesetzt sind, die Steuerfreiheit nur dann zugestanden, wenn jenes besondere Merkmal ausschliesslicher Gemeinnützigkeit erfüllt ist. Gemeinnützige Sparkassen z. B. sind nicht steuerfrei (BGE 69 I S. 49; 64 I S. 327). Massgebend ist dabei, dass solchen Institutionen Gemeinnützigkeit in dem umschriebenen, engeren Sinne fehlt.

2. — Es ist nicht zu bestreiten, dass die Tätigkeit der Beschwerdeführerin in einem weiten Sinne als gemeinnützig angesprochen werden kann. Sie gehört zweifellos zum « gemeinnützigen Wohnungsbau », d. h. zu demjenigen Wohnungsbau, der nicht einen Gewinn oder eine Kapitalanlage oder die Befriedigung eines eigenen Wohnungsbedürfnisses zum Gegenstande hat, sondern ausschliesslich der Befriedigung des Wohnungsbedürfnisses Dritter, meistens von wirtschaftlich Schwachen dient.

Allein als « ausschliesslich gemeinnützig » im Sinne von Gesetz und Praxis kann die Tätigkeit der Beschwerdeführerin bestimmt nicht bezeichnet werden. Das ist schon ausgeschlossen durch die Tatsache, dass die Beschwerdeführerin mit Ausnahme von zwei Jahren seit der Gründung auf ihrem Genossenschaftskapital immer eine Dividende ausgerichtet hat und zwar seit 1930 ununterbrochen von  $4\frac{1}{2}$  %, dem statutarisch höchstzulässigen Betrag. Wer sein Kapital zu  $4\frac{1}{2}$  % Zins zur Verfügung stellt, kann das zu einem gemeinnützigen Zwecke tun, aber ausschliesslich gemeinnützig handelt er dabei nicht. Dazu kommt, dass vom ursprünglichen Genossenschaftskapital bis heute Fr. 143,000.— zurückbezahlt worden sind. Das war nur dadurch möglich, dass die Mieten entsprechend hoch angesetzt wurden. Wer sich sein Kapital von den « Nutzniessern » der « gemeinnützigen Institution » zurückzahlen lässt, um schliesslich ohne Kapitalbeteiligung Eigentümer der Gesellschaftsaktiven zu werden, handelt sicher nicht ausschliesslich gemeinnützig.

Bei dieser Sachlage sind alle Einwendungen, die gegen die Besteuerung erhoben werden (beinahe ausschliessliche Beteiligung öffentlich-rechtlicher Körperschaften am Genossenschaftskapital, unentgeltliche Geschäftsführung durch die Organe, Betreuung mit neuen Aufgaben des Wohnungsbaues, Billigkeit der Wohnungen, bisherige teilweise Befreiung von Gemeinde und Kantonssteuern), unbehelflich. Sie vermögen wohl eine Gemeinnützigkeit im weitern Sinn, nicht aber im allein massgebenden engern Sinn zu begründen.

3. — Aber auch eine teilweise Steuerbefreiung, nämlich für das nach Abzug des Genossenschaftskapitals verbleibende Vermögen, kann nicht in Frage kommen. Für die Verzinsung des Kapitalkontos wird der Ertrag des gesamten Vermögens der Genossenschaft verwendet, und es gelten ungeachtet allfälliger buchmässiger Ausscheidungen für das gesamte Genossenschaftsvermögen dieselben statutarischen Vorschriften.

**59. Arrêt du 22 octobre 1948 dans la cause Caisse publique de prêts sur gages du Canton de Genève contre Administration fédérale des contributions.**

*Impôt sur le luxe.* Art. 7 AIL : Les établissements qui ont pour but de prêter sur gages sont assujettis à l'impôt sur le luxe même si ce sont des institutions publiques non destinées à réaliser des bénéfices.

*Luxussteuer :* Unternehmungen des Pfandleihgewerbes sind für ihre Lieferungen von Luxuswaren luxussteuerpflichtig, auch wenn sie in der Form öffentlichrechtlicher, ohne Gewinnabsicht betriebener Anstalten organisiert sind.

*Imposta sul lusso.* Art. 7 DIL : Gli istituti di prestiti a pegno sono assoggettati all'imposta sul lusso anche se si tratta d'istituti pubblici che non si propongono di conseguire degli utili.

A. — La Caisse publique de prêts sur gages est un établissement de droit public placé sous le contrôle de l'Etat de Genève et bénéficiant de sa garantie. Elle a

pour but de venir en aide aux personnes dans la gêne au moyen de prêts garantis par le nantissement de hardes, bijoux, meubles, objets mobiliers divers, usagés, de marchandises diverses et warrants, d'obligations suisses et de pièces de bétail (art. 6 de la loi du 22 juin 1929). La vente de gages non retirés dans les délais convenus se fait aux enchères publiques en conformité de dispositions spéciales de la loi cantonale de procédure civile « et d'après un état sommaire rendu exécutoire sans frais par une simple ordonnance du président ou d'un juge du Tribunal de première instance » (art. 11). Les bénéfices sont versés au fonds de réserve, qui sert à couvrir les déficits éventuels. En cas d'insuffisance, le Conseil d'Etat avise aux mesures nécessaires. Il appartient au Grand Conseil de décréter la liquidation de la Caisse. En ce cas, le solde créditeur éventuel est mis à la disposition du Conseil d'Etat pour être réparti entre les établissements cantonaux de bienfaisance.

Le 5 avril 1946, l'Administration fédérale des contributions a décidé que la Caisse remplissait les conditions d'assujettissement à l'impôt sur le luxe depuis le 31 octobre 1942 et qu'elle était tenue de déclarer et de payer cet impôt « sur toutes ses livraisons au détail d'articles de luxe » conformément aux dispositions de l'arrêté du Conseil fédéral instituant un impôt sur le luxe, du 13 octobre 1942 (AIL).

La Caisse a présenté une réclamation contre cette décision. Cette réclamation a été rejetée par décision du 15 avril 1948.

B. — En temps utile, la Caisse a interjeté contre la décision du 15 avril 1948 un recours de droit administratif au Tribunal fédéral. Elle conclut à ce qu'il plaise au Tribunal fédéral : dire et prononcer que la recourante n'est pas assujettie à l'impôt sur le luxe pour les ventes aux enchères des gages qu'elle a reçus et reçoit de ses débiteurs. A son avis, la décision de l'Administration fédérale des contributions est contraire à une saine inter-

prétation de l'art. 7 AIL et implique en outre une violation du principe de l'égalité des citoyens devant la loi.

L'Administration fédérale des contributions conclut au rejet du recours.

*Considérant en droit :*

1. — Ainsi que le Tribunal fédéral l'a déjà relevé dans l'arrêt Kredit- und Verwaltungsbank Zug A.-G. (RO 73 I 325 et suiv.), le but de l'alinéa 2 de l'art. 7 AIL n'est pas de préciser au moyen d'exemples la portée de la règle inscrite à l'alinéa premier, mais bien de compléter cette disposition par l'énumération des cas dans lesquels la livraison est assujettie à l'impôt sans égard à la question de savoir si elle a été ou non le fait d'une personne faisant profession de livrer au détail des articles de luxe. On ne saurait donc tirer argument de l'alinéa 2 pour interpréter l'alinéa premier. Il suffit au contraire qu'une livraison réponde aux conditions posées à l'alinéa premier pour qu'elle soit soumise à l'impôt.

2. — Aux termes de l'art. 7 al. 1<sup>er</sup> AIL, est assujetti à l'impôt quiconque fait profession de livrer au détail des articles de luxe. Comme on l'a déjà dit au sujet de l'affaire précitée, l'expression « faire profession de livrer au détail des articles de luxe » ne doit pas s'entendre dans ce sens que l'art. 7 al. 1<sup>er</sup> ne s'appliquerait qu'aux commerçants dont l'activité professionnelle consisterait dans la vente au détail d'articles de luxe. Il ne prend pas, en effet, pour critère de l'assujettissement l'exercice d'une profession déterminée mais uniquement le fait que la livraison d'un article de luxe a été effectuée à titre professionnel ou plus exactement encore dans le cadre d'une activité professionnelle. Or, il n'est pas douteux que la vente d'un gage ne constitue, de la part de celui qui fait métier, comme dit l'art. 907 CC, de prêter sur gages, une opération rentrant dans l'exercice normal de la profession. Tel est le cas de la recourante. C'est en vain qu'elle excipe de ce qu'elle est une institution d'intérêt public et n'a

pas pour but de réaliser des bénéfices. Ces circonstances ont sans doute pour conséquence qu'elle prête à un taux moins élevé que ne le ferait un établissement privé ou un simple particulier qui serait autorisé à exercer la profession de prêteur sur gages, mais, à cette différence près, elle exerce son activité à l'égal de ceux-ci et cela suffit pour dire que les ventes auxquelles elle fait procéder sont faites à titre professionnel. D'autre part, il est également possible que si ces ventes sont imposées, cela se traduise par une diminution du montant des offres au cours des enchères et par contrecoup du montant des prêts qu'elle pourra faire, mais cela n'est pas non plus une raison pour affranchir ces ventes de l'impôt, car c'est en définitive l'acheteur qui paye l'impôt et il n'y a pas de motif de le traiter plus favorablement que s'il se procurait le même objet chez un revendeur quelconque ou même dans une vente publique aux enchères.

3. — La recourante se plaint, d'autre part, que l'Administration fédérale des contributions ait jugé qu'elle était assujettie à l'impôt sur le luxe dès l'entrée en vigueur de l'arrêté du 13 octobre 1942, c'est-à-dire dès le 31 du même mois. Elle ne prétend pas toutefois que cette mesure soit illégale au regard de l'arrêté, et cela n'est du reste pas le cas. Quant au moyen consistant à dire que la décision impliquerait une violation du principe de l'égalité devant la loi, du fait que l'administration fédérale des contributions aurait totalement exonéré de l'impôt jusqu'en 1946 les huissiers judiciaires genevois dont les ventes ont cependant un caractère indiscutablement volontaire, il n'est pas fondé. Comme le fait justement observer l'Administration fédérale des contributions, le cas des huissiers n'est pas le même que celui de la recourante. Pas plus qu'avant 1946, l'Administration fédérale des contributions ne les considère comme assujettis personnellement à l'impôt à l'occasion des ventes qu'ils font au nom de leurs clients et si c'est à eux qu'elle en réclame le paiement depuis 1946, c'est par mesure de simplification ; il n'était

évidemment pas possible, d'autre part, de leur réclamer en 1946 un rappel d'impôt pour les ventes antérieures.

*Le Tribunal fédéral prononce :*

Le recours est rejeté.

60. Auszug aus dem Urteil vom 13. Juli 1948 i. S. Auto-Has A.-G. gegen eidg. Steuerverwaltung.

*Luxussteuer :*

1. Begriff des Entgelts (Art. 15 LStB). Anwendung auf das Abzahlungsgeschäft.
2. Berechnung des Entgelts beim Umtausch von Luxuswaren (Art. 15 Abs. 3, Art. 20 Abs. 3 LStB).

*Impôt sur le luxe :*

1. Notion de la rémunération (art. 15 AIL). Application aux ventes par acomptes.
2. Calcul de la rémunération en cas d'échange d'articles de luxe (art. 15 al. 3, art. 20 al. 3 AIL).

*Imposta sul lusso :*

1. Nozione della controprestazione (art. 15 DIL). Applicazione alla vendita a pagamento rateale.
2. Calcolo della controprestazione in caso di cambio di merci di lusso (art. 15 ep. 3, art. 20 ep. 3 DIL).

A. — Die Auto-Has A.-G. befasste sich bis Ende April 1944 auch mit der gewerbsmässigen Lieferung von Radioapparaten und deren Bestandteilen im Detail und war daher gemäss Art. 18 LStB im Register der Steuerpflichtigen eingetragen. Die eidg. Steuerverwaltung fordert von ihr für die Zeit vom 1. Januar 1943 bis zum 30. April 1944 Luxussteuern auf nicht versteuerten Umsätzen nach, insbesondere auf Teilzahlungszuschlägen, Vertragsspesen und einem Differenzposten, der zum Teil darauf zurückgeführt wird, dass die Auto-Has A.-G. bei Verkäufen gebrauchte Apparate in Zahlung genommen und dabei nur den vereinnahmten Barbetrag, das Aufgeld, versteuert habe (Einspracheentschied vom 12. April 1948).

B. — Mit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde beantragt die Auto-Has A.-G., den Einspracheentscheid aufzuheben und den geforderten Steuerbetrag herabzusetzen.