

Le bénéfice comptable et le bénéfice net entrant en ligne de compte pour l'imposition ne sont toutefois pas des notions identiques. Il n'y a un bénéfice net au sens des art. 45 et 48 ACC que si à la fin de l'exercice fiscal la fortune du contribuable a augmenté par rapport à ce qu'elle était au début de cet exercice (cf. Revue de droit fiscal suisse 1928, p. 227 in fine ; WIELAND, Handelsrecht vol. I p. 313 ; BERLINER, Buchhaltungs- und Bilanzlehre II 233).

Or le rachat et l'annulation des actions n'ont pas permis à la recourante d'obtenir ce résultat dans l'exercice 1933. L'opération à laquelle elle a procédé n'a abouti qu'à une réduction du capital social. Cette réduction a, il est vrai, rendu possible un assainissement partiel du bilan (les éléments fictifs de l'actif groupés sous le titre « différences d'estimation » ont été réduits du montant correspondant au bénéfice comptable) et l'annulation de 4200 actions, mais elle n'a pas augmenté la fortune de la recourante. Dès lors le bénéfice purement comptable résultant de l'opération ne peut être considéré comme un bénéfice net imposable en vertu de l'arrêté concernant la contribution fédérale de crise (cf. BLUMENSTEIN, Archives de droit fiscal suisse, vol. III p. 210 ; REHM, Bilanzen p. 338 ; la décision de la Commission de recours du Canton de Zurich mentionnée dans PERRET, Manuel de l'ACC, note 5 ad art. 48).

2. — Le Tribunal fédéral n'a pas à rechercher en l'espèce quelle serait la solution à adopter au cas où le montant de 446 616 fr. consacré au rachat des actions aurait été prélevé du bénéfice avant le calcul du solde du compte de profits et pertes (cf. WIELAND vol. II p. 176). La recourante n'a en effet pas procédé de cette manière et le montant de 446 616 fr. consacré au rachat des actions a été pris par elle sur ses actifs, soit sur sa fortune. C'est à juste titre que, dans ces conditions, l'Administration n'a pas considéré cette somme comme un bénéfice.

*Le Tribunal fédéral*

admet le recours.

## II. REGISTERSACHEN

### REGISTRES

#### 24. Auszug aus dem Urteil der I. Zivilabteilung vom 11. März 1936 i. S. A. Vivell sen. und jun. gegen Eidgen. Amt für das Handelsregister.

Zulässigkeit des Zusatzes « Gartenarchitekt » zu der Firma von Gartenbaugeschäften ? (rev. HRegV II Art. 1 und 4).

*Aus den Erwägungen :*

2. — Art. 1 der revidierten Handelsregisterverordnung von 1918 bestimmt, dass alle Eintragungen ins Handelsregister wahr sein müssen, zu keinen Täuschungen Anlass geben und auch keinen öffentlichen Interessen widersprechen dürfen ; gemäss Art. 4 dürfen sodann Angaben, die blossen Reklamezwecken dienen, in einer Firma nicht enthalten sein. Bei wissenschaftlichen Berufsarten, an denen das öffentliche Interesse in erheblichem Masse beteiligt ist und für welche die meisten Kantone deshalb einen besonderen Befähigungsausweis verlangen, ist nach der Rechtsprechung des Bundesgerichtes bei der Firmenbildung ein besonders strenger Masstab anzulegen (BGE 56 I S. 132).

a) Zu den wissenschaftlichen Berufsarten kann an sich der Gartenbaubetrieb wohl kaum gerechnet werden. Zwar lassen sich innerhalb des Gärtnerberufes in der Tat verschiedene Stufen unterscheiden, wie die Beschwerdeführer geltendmachen, indem der Tätigkeit des Gärtners im volkstümlichen Sinne des Wortes, der sich mit der Anzucht von Pflanzen, Blumen und Obst befasst, die Gartengestaltung gegenüber gestellt werden kann, welche die Umgestaltung des natürlichen Bodens in Gartenanlagen, Parke, Friedhöfe usw. zum Zwecke hat. Diese letztere Tätigkeit stellt zweifellos in geistiger Hinsicht höhere Anforderungen,

als der Gärtnerberuf im allgemeinen Sinn des Wortes : Sie setzt die Befähigung voraus, eine dem gegebenen Terrain angepasste und zugleich aesthetisch wirkende Gartenanlage auf Grund einer schöpferischen Idee zu entwerfen und auszuführen. Es leuchtet daher ein, dass ein Gärtner im gewöhnlichen Sinn, selbst wenn er sich auf die Anzucht von Pflanzen vorzüglich versteht, nicht ohne weiteres auch die Eignung zum Gartengestalter besitzt. Mit Rücksicht auf die höheren Anforderungen der Gartengestaltung lässt sich denn auch die Bezeichnung « Gartenarchitekt » sachlich erklären, die in gewissen Staaten bereits zu einem festen Begriff geworden und an die Erfüllung bestimmter Voraussetzungen formeller und materieller Natur geknüpft ist. So kennt z. B. Deutschland die Bezeichnungen « Gartenarchitekt », « Gartenbautechniker » mit höherem Lehrgang und staatlicher Fachprüfung. Danach ist also in Deutschland der Beruf des Gartenarchitekten auf dem Wege, die Anerkennung als wissenschaftliche Berufsart zu erlangen, wobei allerdings nicht zu verkennen ist, dass die Anforderungen bei weitem nicht an diejenigen heranreichen, welche gestellt werden für den Beruf des Architekten im eigentlichen Sinn des Wortes, d. h. des Baukünstlers, des Erstellers von Hochbauten...

In der Schweiz ist die Entwicklung des Begriffes « Gartenarchitekt » nicht so weit gediehen. Es bestehen weder auf der Mittel- noch der Hochschulstufe Lehranstalten, an denen die Gartengestaltung gelehrt wird. Überhaupt geht die Entwicklung des Begriffes der wissenschaftlichen Berufsart langsam vor sich, indem nicht einmal der Beruf des Arztes, Zahnarztes, Tierarztes, Apothekers überall von der Absolvierung eines bestimmten Bildungsganges und der Ablegung staatlicher Prüfungen abhängig gemacht ist ; gibt es doch heute noch Kantone, in welchen diese Berufsarten oder einzelne von ihnen von jedermann ohne weiteres ausgeübt werden können. Der Beruf des Ingenieurs und Architekten kann sogar auf dem ganzen Gebiete der Schweiz ohne Diplom ausgeübt werden.

b) Gerade der Umstand, dass für den Architektenberuf der Besitz eines staatlichen Diploms nicht erforderlich ist, widerlegt die Behauptung des eidgenössischen Amtes, dass die Verwendung der Wortzusammensetzung « Gartenarchitekt » beim Publikum zu irrtümlichen Vorstellungen über den Bildungsgang Anlass geben könnte : Solange ein Beruf ohne die Ablegung besonderer Prüfungen ausgeübt werden kann, ist nicht einzusehen, wieso die Führung der entsprechenden Berufsbezeichnung zu der Annahme verleiten könnte, dass im konkreten Fall eine bestimmte, an sich zwar denkbare Vorbildung vorhanden sei. Dass diejenigen Berufskreise, die tatsächlich eine spezielle Ausbildung an einer Hochschule genossen haben, wie der Schweizerische Ingenieur- und Architektenverein, sich für den Schutz des Architektentitels einsetzen, und dass diese Bestrebungen in absehbarer Zeit möglicherweise von Erfolg gekrönt sein werden, vermag hieran nichts zu ändern ; solange keine gesetzlichen Vorschriften nach dieser Richtung vorhanden sind, kann auch auf dem Gebiete des Firmenrechtes kein Masstab angelegt werden, der das Bestehen solcher Bestimmungen zur unumgänglichen Voraussetzung hat, wenn auch dieser Zustand in seiner praktischen Auswirkung nicht voll zu befriedigen vermag.

Ganz ähnlich verhält es sich mit dem weiteren Einwand des Amtes, dass mit Rücksicht auf das Berufsbildungsgesetz von 1930 die Eintragung der Bezeichnung « Gartenarchitekt » verweigert werden müsse. Auch hier ist nicht einzusehen, wieso diese Berufsbezeichnung Anlass zu der Annahme geben könnte, dass der Inhaber eine Berufslehre und Meisterprüfung im Sinne des Berufsbildungsgesetzes absolviert habe. Gegenteils ist gerade der Umstand, dass der in Frage stehende Beruf überhaupt nicht in das Berufsverzeichnis aufgenommen werden wird, also die Möglichkeit zur Erwerbung eines geschützten Meistertitels gar nicht bestehen wird, dazu angetan, die Gefahr eines Irrtums der vom eidgenössischen Amt behaupteten Art zu vermindern.

c) Anlass zu Täuschungen könnte die Bezeichnung « Gartenarchitekt » allerdings dann geben, wenn er von einem gewöhnlichen Gärtner gebraucht würde, der nach Fähigkeit, Ausbildung und Leistungen den Anforderungen, die nach den gemachten Ausführungen an einen Gartengestalter gestellt werden dürfen, nicht zu genügen vermöchte; dann nämlich erschiene die Bezeichnung als unwahr und nur zu unstatthaften Reklamezwecken gewählt, was zur Verweigerung des Registereintrages führen müsste. Für die Entscheidung dieser Fragen ist daher — mangels Titelschutzes — ausschliesslich auf die Umstände des konkreten Falles abzustellen.

Wie nun aus den von Adolf Vivell Vater vorgelegten Akten ersichtlich ist, widmet er sich, obwohl er eine eigentliche höhere Fachausbildung nicht genossen hat, seit über 20 Jahren neben der Gärtnerei im hergebrachten Sinne auch der Gartengestaltung und wird von beruflich zuständiger Seite schon seit langem als Gartenarchitekt anerkannt: So hat er an der Schweizerischen Landesausstellung in Bern 1914 als « Gartenarchitekt » in der Gruppe Gartenbau von der Gesamtjury den grossen Ausstellungspreis zuerkannt erhalten; ferner hat ihm der Schweizerische Handelsgärtnerverband im Jahre 1925 die goldene Verbandsmedaille zuerkannt für seine vorzüglichen Leistungen in der Anlage von Sondergärten an Ausstellungen, und die Stadt Mülhausen i. E. hat ihm im Jahre 1927 für die Projektierung und Ausführung der Anlagen bei der Börse ein Anerkennungsschreiben zukommen lassen. Unter diesen Umständen kommt die Bezeichnung « Gartenarchitekt » in seiner Firma weder mit Art. 1 noch 4 der rev. VO II in Kollision. Es geht daher nicht an, dem Adolf Vivell Vater nunmehr ohne gesetzliche Unterlage und ohne besondern Grund die Aufnahme des verlangten Zusatzes in seine Firma zu verwehren. Die Beschwerde des Vaters Vivell ist daher zu schützen.

Beim Sohn Adolf Vivell dagegen liegt der Fall wesentlich anders. Für die in der Beschwerde aufgestellte Behauptung,

dass dieser die erste Ausbildung im Betrieb seines Vaters erhalten und hernach zur weiteren Ausbildung als Hospitant die Kunstakademien von Charlottenburg, Düsseldorf und Paris besucht habe, fehlt jeder Ausweis. Zudem wäre selbst bei Richtigkeit dieser Behauptung damit für Können und Wissen nichts bewiesen. Mangels jeder Unterlage für die oben umschriebenen Voraussetzungen zur Berechtigung, sich Gartenarchitekt zu nennen, ist daher die Beschwerde des Sohnes Vivell gegen die Verweigerung eines diesbezüglichen Zusatzes zur Firma im Sinne oben entwickelter Grundsätze jedenfalls zur Zeit abzuweisen. Unter welchen Voraussetzungen eine spätere Eintragung in Frage kommen kann, ist heute nicht zu entscheiden.

#### 25. Urteil der I. Zivilabteilung vom 18. März 1936 i. S. Schürch gegen Direktion der Volkswirtschaft des Kantons Zürich.

Handelsregistereintragung:

Die Eintragungspflicht besteht auch für zeitlich zum vorneherein beschränkte Betriebe. Erw. 1.

Bei Betrieben mit raschem Warenumsatz ist nur auf die Grösse des Umsatzes und nicht auf den Wert des jeweiligen Warenlagers abzustellen. Es braucht nicht das Ende des Geschäftsjahres abgewartet zu werden, wenn sich schon vorher erweist, dass ein Umsatz von 10,000 Fr. erreicht werden wird. Bestätigung der Praxis. Erw. 2.

A. — Der Beschwerdeführer eröffnete am 27. Juli 1935 das Café Old India, Bahnhofplatz 5 in Zürich. Durch Schreiben vom 6. Januar 1936 forderte das Handelsregisteramt Zürich ihn auf, sich im Handelsregister eintragen zu lassen oder seine Einwendungen gegen die Eintragungspflicht schriftlich geltend zu machen. Die Aufforderung stützte sich auf einen Polizeirapport, wonach der Buchhalter Joos erklärt hatte, das Café habe einen Umsatz von 60,000 Fr. und ein Warenlager im Werte von 1000 Fr. und beschäftige gegenwärtig 16 Angestellte.

Der Beschwerdeführer antwortete dem Handelsregister-