

te zur Anfechtung der Verweigerung der Genehmigung verneint ist). Es kann sich nicht anders verhalten, wenn Gegenstand der Beschwerde nicht die Ablehnung der Zustimmung ist, sondern der Beschluss der Vormundschaftsbehörde, mit dem diese es ablehnt, den Vertrag der Aufsichtsbehörde zur Genehmigung zu unterbreiten, weil sie sich inzwischen selbst davon überzeugt hat, dass durch den Vertragsabschluss und dessen Perfizierung durch die Genehmigung seitens der Aufsichtsbehörde die Interessen des Mündels gefährdet oder geschädigt würden. Wohl ist richtig, dass der Vertrag vor der Genehmigung nicht gänzlich rechtsunwirksam ist, sondern dass er sich in einem Schwebezustand befindet, der durch Genehmigung oder Nichtgenehmigung eine Ende nimmt (BGE 54 II 437, EGGER zu Art. 421 Note 16 und zu Art. 410 ZGB Note 21). Ob aber die Zustimmung zu erteilen oder zu verweigern ist, bestimmt sich lediglich nach den Interessen des Mündels, nicht nach denjenigen Dritter. Der Vertragspartner hat daher darauf, dass die Vormundschaftsbehörde bei der Aufsichtsbehörde um die Genehmigung nachsuche, keinen Rechtsanspruch und damit kein subjektives Recht, dessen Verletzung zum Gegenstand einer staatsrechtlichen Beschwerde wegen Verletzung individueller Rechte gemacht werden könnte. Dass der Vertragspartner im Hinblick auf die mögliche Genehmigung gewisse Vorkehrungen trifft, um hernach den Vertrag erfüllen zu können, die sich bei Verweigerung der Genehmigung als unnütz erweisen, beweist keinesfalls, dass in seine Rechtsstellung eingegriffen wurde. Der ihm daraus allfällig entstehende Schaden gibt einen Ersatzanspruch ebensowenig, als wenn die Genehmigung tatsächlich von der Aufsichtsbehörde abgelehnt wird. Wie es sich verhält, wenn die Aufsichtsbehörde eine bereits erteilte Genehmigung widerrufen wollte (BGE 62 II 261), kann hier dahingestellt bleiben (vgl. hiezu EGGER zu Art. 421 Note 16, wo die Auffassung vertreten wird, der Vormund könne die Mitteilung von der erfolgten Genehmigung an den Vertragspartner unterlassen und die Angelegenheit nochmals aufrollen). Der Dritte hat

lediglich einen Anspruch darauf, dass das Geschäft nicht *sine die* oder doch ungebührlich lange in der Schwebe bleibe, sondern dass die Vormundschafts- oder Aufsichtsbehörde sich schlüssig mache. Es muss ihm daher entsprechend der Ordnung in Art. 410 ZGB die Befugnis zukommen, zur Abgabe der Erklärung eine Frist anzusetzen oder ansetzen zu lassen, nach deren unbenützten Ablauf auch er selbst an den Vertrag nicht mehr gebunden, dieser für ihn hinfällig wird. Ist aber das Geschäft hinfällig geworden, so steht dem Beschwerdeführer auch kein Rechtsanspruch auf Aushändigung der Vertragsurkunde zu, um deren Genehmigung es geht.

Demnach erkennt das Bundesgericht :

Auf die Beschwerde wird nicht eingetreten.

B. VERWALTUNGS- UND DISZIPLINARRECHT

DROIT ADMINISTRATIF ET DISCIPLINAIRE

I. BUNDESRECHTLICHE ABGABEN

CONTRIBUTIONS DE DROIT FÉDÉRAL

9. Arrêt du 13 mars 1953 dans la cause N. contre Commission cantonale genevoise de recours en matière d'impôt fédéral pour la défense nationale.

Impôt fédéral pour la défense nationale. Imposition des pensions alimentaires dues par un époux à son ex-conjoint à la suite d'un divorce.

Wehrsteuer : Unterhaltsbeiträge des geschiedenen Ehegatten.

Imposta per la difesa nazionale. Pensione alimentare del coniuge divorziato.

A. — Dans sa déclaration en vue de l'impôt pour la défense nationale de la sixième période (1951-1952), N. a déduit de son revenu brut, sous la rubrique 16 lettre c de la formule de déclaration, la pension de 7200 fr. qu'il verse annuellement à son ex-femme. Dans la taxation qu'elle a notifiée à N., l'administration cantonale de l'impôt pour la défense nationale a refusé de tenir compte de cette déduction, en se fondant sur l'art. 22 lettre d in fine AIN. N. a adressé une réclamation à l'autorité de taxation en soutenant en résumé qu'il n'y avait plus aucun lien de famille entre son ex-femme et lui et qu'on ne pouvait en conséquence considérer la pension comme reposant sur le droit de famille. L'autorité de taxation a rejeté la réclamation en relevant qu'il résultait indiscutablement du jugement de divorce que le Tribunal avait condamné N. à payer à son ex-femme une pension alimentaire, qu'il ne s'agissait pas d'une indemnité, ni de dommages-intérêts, « mais bien d'une pension destinée à remplacer la perte de l'entretien conjugal », et dont le montant ne pouvait par conséquent être déduit de son revenu.

N. a recouru à la Commission cantonale de recours en reprenant et développant ses moyens.

Par décision du 14 octobre 1952, la Commission a rejeté le recours en argumentant en résumé de la manière suivante : Par jugement du 26 juin 1947, le Tribunal de première instance de Genève a prononcé le divorce des époux N. en vertu de l'art. 142 CC et condamné N. à payer à sa femme une pension de 600 fr. par mois et d'avance dès le 1^{er} juillet 1947 à titre de pension alimentaire, selon l'offre que N. avait d'ailleurs faite en procédure. Il avait en effet demandé, aux termes mêmes de ses conclusions, qu'il « lui fût donné acte qu'il était d'accord

de payer à Dame N., par mois et d'avance, dès le 1^{er} juillet 1947, à titre de pension alimentaire la somme de 600 fr. ». Le jugement ne désigne pas plus le mari que la femme comme étant l'époux coupable. La pension allouée à la femme l'a donc été, non pas en vertu de l'art. 151, mais en vertu de l'art. 152 CC. Il s'agit dès lors bien d'une obligation alimentaire reposant sur le droit de famille. Le recourant a offert, il est vrai, de prouver que sa femme disposait de revenus très importants et n'était pas menacée de tomber dans le dénuement par suite du divorce. Cette offre se heurte à l'engagement qu'a pris le recourant de payer à sa femme une pension alimentaire, qui ne pouvait être que la pension de l'art. 152, car celle de l'art. 151 n'est due que par l'époux coupable, et seul y a droit l'époux dont les intérêts pécuniaires sont compromis par le divorce.

B. — N. a interjeté contre cette décision un recours de droit administratif en concluant à ce qu'il plaise au Tribunal fédéral dire que la somme de 7200 fr. correspondant au montant annuel de la pension qu'il doit à son ex-femme sera déduite de son revenu pour le calcul de l'impôt de défense nationale.

Le recourant soutient que c'est à tort que l'autorité cantonale considère la pension litigieuse comme une pension alimentaire allouée en vertu de l'art. 152 CC, car la condition du dénuement n'est pas réalisée. Il s'agit, selon lui, de la rente prévue par l'art. 151, car elle constitue une indemnité due en raison du fait que le divorce a compromis des intérêts matériels de la femme. Le recourant conteste avoir eu une obligation légale d'entretien envers Dame N. et prétend que c'est bénévolement qu'il s'est engagé à lui payer une pension. La réserve de l'art. 22 lettre d *in fine* ne serait donc pas applicable. Selon lui, l'engagement ne peut être considéré non plus comme reposant sur le droit de famille, puisque le divorce rompt tous les liens qui existaient entre les époux. Qu'il s'agisse d'ailleurs de la rente de l'art. 151 ou de la pension de

l'art. 152, il ne s'agit pas, dit-il, de l'exécution d'une obligation d'entretien du droit de famille, mais bien de l'acquiescement d'une indemnité destinée à réparer un dommage, indemnité comparable à celle qui est due comme conséquence d'un acte illicite.

C. — L'Administration fédérale des contributions a conclu au rejet du recours.

Le recourant a répliqué et maintenu ses conclusions.

Le recours a été rejeté.

Motifs :

Parmi les rentes, l'arrêté du Conseil fédéral concernant la perception d'un impôt pour défense nationale (AIN) distingue celles « qui servent à satisfaire à une obligation d'entretien reposant sur le droit de famille », qui ne sont pas déductibles (art. 22, lettre d), d'avec celles « qui dérivent d'obligations contractuelles ou d'obligations résultant de dispositions pour cause de mort », qui sont déductibles. La même distinction est faite à l'égard du créancier qui n'est dispensé de l'impôt que sur les aliments qui lui sont « versés en vertu du droit de famille » (art. 21 al. 3, par opposition à l'art. 21 al. 1 lettre a). L'idée qui est à la base de cette distinction est celle qu'exprime l'art. 23 AIN, à savoir que les frais d'entretien du contribuable et de sa famille font partie de son revenu et sont également imposables à ce titre. Le seul allégement dont profite le contribuable est la faculté qui lui est reconnue de déduire de son revenu une somme de 500 fr. par personne entretenue.

La Commission cantonale de recours s'est appliquée à rechercher si la pension qui a été allouée à l'ex-femme du recourant en vertu du jugement de divorce l'a été en vertu de l'art. 151 ou de l'art. 152 CC, dans l'idée que cette pension serait déductible dans le premier cas, mais non pas dans le second. Il semble qu'elle ait été amenée à faire cette distinction en s'inspirant de l'arrêt rendu par la Chambre de droit administratif du Tribunal fédéral dans l'affaire Francke du 26 mai 1950 (Archiv., 19.162).

A l'occasion de cette affaire, la Chambre de droit administratif, tout en déclarant imposable en mains du débiteur la pension allouée en vertu de l'art. 152, avait en effet réservé le cas de la pension ou de la rente prévues par l'art. 151. La question de savoir si la pension litigieuse a été allouée en vertu de l'art. 151 ou de l'art. 152 CC ne saurait en réalité servir toujours de critère pour distinguer la pension qui est imposable en mains du débiteur de celle qui l'est en mains du créancier. En effet, le jugement de divorce n'indiquera pas toujours la disposition de la loi en vertu de laquelle la pension a été allouée — ce qui est précisément le cas en l'espèce — et, en second lieu, il ressort de la jurisprudence du Tribunal fédéral que, bien qu'il ne soit question de pension alimentaire qu'à l'art. 152, une contribution d'entretien peut être également allouée en vertu de l'art. 151. Comme dit l'arrêt Kunz (RO 71 II 11), rien, en effet, n'empêche un époux d'aller volontairement, par convention, au-delà des limites de l'art. 152, en cherchant non seulement à préserver son conjoint du dénuement, mais encore à lui assurer un revenu correspondant à son genre de la vie antérieur ; et, d'autre part, le juge peut, en dehors du cadre de l'art. 152, condamner un époux coupable au paiement d'une pension alimentaire en vertu de l'art. 151, même si le divorce n'expose pas l'autre époux à tomber dans le dénuement, la pension étant alors considérée comme une indemnité destinée à compenser la cessation du droit à l'entretien (cf. également arrêt Loesch, 60 II 391 et suiv.). Aussi bien l'arrêté, pour caractériser la rente imposable en mains du débiteur, se sert-il tantôt des mots : « aliments à verser en vertu du droit de famille » (art. 21 al. 3), tantôt de l'expression « rentes servant à satisfaire à une obligation reposant sur le droit de famille ». Il en résulte que ce qui importe, pour savoir si une rente ou une pension est comprise ou non dans le revenu imposable de l'époux qui en est débiteur, c'est bien plus la cause de cette obligation que la disposition légale en vertu de laquelle elle a été offerte ou imposée. Or, en l'espèce, il

n'est pas douteux que l'obligation que le jugement a imposée au recourant ne soit une obligation d'entretien et, qui plus est, n'ait son fondement dans le droit de famille. Qu'elle soit une obligation d'entretien, cela résulte non seulement du jugement, mais des termes mêmes des conclusions concordantes des parties. C'est en vain que le recourant objecte que l'entretien de l'art. 160 CC a pris fin. Sans doute cet entretien a-t-il pris fin, mais un autre entretien le remplace qui a son fondement dans les art. 151 et 152 tels qu'ils ont été compris et appliqués par les parties et par le Tribunal. Rien ne permet d'admettre que la pension litigieuse, expressément qualifiée d'alimentaire, ait été offerte et allouée à titre de compensation pour la lésion d'intérêts matériels autres que ceux qui résultaient de la perte de l'entretien ou à titre d'indemnité pour tort moral. Et il est clair également, contrairement à ce que soutient le recourant, que cette obligation repose sur le droit de famille. Aussi bien, la Cour de cassation, interprétant l'art. 217 du Code pénal, dans sa version de 1942 (depuis lors la révision de 1951 a fait disparaître toute hésitation à cet égard), a-t-elle jugé que les prestations faites à une femme divorcée sont fondées sur le droit de famille, bien que les liens de la famille soient effectivement rompus (RO 69 IV 182 et 71 IV 38 ; cf. également, en ce qui concerne la jurisprudence de la Chambre civile, RO 77 II 25). L'argumentation du recourant, fondée sur une comparaison avec les obligations de l'auteur d'un acte illicite, est donc dépourvue de toute pertinence.

De même ne peut-il prétendre sérieusement que l'impôt ne serait pas dû pour la raison qu'il alourdirait pour lui la charge de la pension qu'il a à payer à sa femme.

C'est à tort enfin que le recourant invoque l'opinion de BLUMENSTEIN (System, p. 145 et 146). En parlant de charges de famille, cet auteur fait uniquement allusion aux déductions prévues par l'art. 25 AIN.

10. Urteil vom 8. Mai 1953 i. S. Zesiger gegen Rekurskommission des Kantons Bern.

Wehrsteuer : Kapitalgewinne, die im Betriebe einer nicht-kaufmännischen Kommanditgesellschaft erzielt werden, unterliegen der Wehrsteuer für Einkommen nicht.

Impôt pour la défense nationale : Les bénéfices en capital qui sont réalisés par une société en commandite n'exerçant pas d'activité commerciale ne sont pas soumis à l'impôt pour la défense nationale sur le revenu.

Imposta per la difesa nazionale : I profitti in capitale realizzati da una società in accomandita, che non esercita un'attività commerciale, non sono imponibili agli effetti dell'imposta per la difesa nazionale sul reddito.

A. — Der Beschwerdeführer ist, zusammen mit Hermann Stucker jun., unbeschränkt haftender Teilhaber der Kommanditgesellschaft Stucker, Zesiger & Co. in Bern. Kommanditäre mit Beteiligungen von je Fr. 25,000.— sind Frau Wwe. Zesiger und Hermann Stucker sen.

Die Kommanditgesellschaft Stucker, Zesiger & Co. ist hervorgegangen aus der früheren Kommanditgesellschaft Stucker & Zesiger, die 1911 von den Vätern der gegenwärtigen Komplementäre, Hermann Stucker und Gottfried Zesiger (Sohn und Schwiegersohn des Kaufmanns Fritz Stucker), gegründet worden war und ein Handelsgeschäft in Kolonialwaren und Zigarren, ferner Kaffeerösterei und Fettfabrikation betrieben hatte. Die Kommanditgesellschaft hatte von jeher ausgedehnten Grundbesitz. Auf den 1. Januar 1947 wurden, bei Anlass einer Veränderung in der Zusammensetzung des Gesellschafterbestandes, Handelsgeschäft, Kaffeerösterei und Fettfabrikation abgespalten und einer von den unbeschränkt haftenden Teilhabern der Kommanditgesellschaft gegründeten Kollektivgesellschaft Stucker & Zesiger übertragen. Der Kommanditgesellschaft verblieben die Liegenschaften. Die Geschäftsnatur der Kommanditgesellschaft wurde neu mit « An- und Verkauf sowie Verwaltung von Liegenschaften » angegeben (SHAB Nr. 3 vom 6. Januar 1947, S. 22) ; sie ist am 22. Dezember 1950 auf « Verwaltung von Liegenschaften » abgeändert