

Es ist aber nicht bestritten, dass der gesamte kaufmännische Betrieb der Rekurrentin in der Basler Niederlassung zusammengefasst ist, bzw. von dort aus vor sich geht. Der Entscheid des Regierungsrats von Baselland und die durch ihn geschützte Einschätzung der Gemeinde Pratteln sind deshalb in der Meinung aufzuheben, dass bei der ihr zu Grunde liegenden Verlegung des Gesamteinkommens auf die beiden Kantone die Gehaltsbezüge der Reisenden ganz Basel zuzuschreiben sind, was eine entsprechende Ermässigung der in Pratteln steuerbaren Einkommenssumme nach sich ziehen wird!

Demnach erkennt das Bundesgericht :

Die Beschwerde wird im Sinne der Erwägungen gutgeheissen und der angefochtene Entscheid des Regierungsrates des Kantons Baselland vom 6. Dezember 1922 aufgehoben.

19. Arrêt du 26 mai 1923

dans la cause **Grundig** contre **Neuchâtel**.

Const. féd. art. 46 al. 2. : Le professeur de musique qui va régulièrement chaque semaine passer deux ou trois jours dans une commune d'un canton autre que celui de son domicile pour y donner des leçons particulières peut y être imposé sur le produit de cette activité.

Le recourant, Max Grundig, autrefois domicilié à La Chaux-de-Fonds, réside depuis 10 ans environ à Ennenda (Glaris) où se trouve sa famille et où il exerce la profession de maître de musique. Appelé en 1922 à reprendre la direction d'une société de chant de La Chaux-de-Fonds, l'Helvétia, qu'il avait déjà dirigée lorsqu'il habitait cette ville, il a accepté ce poste et se rend à cette fin chaque semaine à La Chaux-de-Fonds. Cette direction

est rétribuée par un traitement fixe de 1200 fr. Il profite en outre de ses séjours à La Chaux-de-Fonds pour y donner des leçons particulières de musique. Celles-ci ont lieu soit au domicile de ses élèves soit dans le logement qu'il occupe chez une parente, 29 a Rue Courvoisier. Ces leçons lui procurent un revenu d'environ 40 fr. par semaine. Il passe à cet effet trois jours par semaine à La Chaux-de-Fonds, y compris le voyage aller et retour. Les leçons sont suspendues pendant les vacances (environ trois mois).

Le 7 août 1922, Grundig a reçu du fisc neuchâtelois un bordereau d'impôt direct pour l'année 1922 le taxant pour 50 000 fr. de fortune et 8000 fr. de ressources.

Sur recours de Grundig, le Conseil d'Etat de Neuchâtel, par arrêté du 27 février 1923, a exonéré le recourant de tout impôt sur la fortune et maintenu en principe l'impôt sur les ressources en en réduisant toutefois le chiffre à 3000 fr. A l'appui de cette décision, le Conseil d'Etat invoque le fait que le recourant exerce à La Chaux-de-Fonds une profession libérale, à savoir qu'il y dirige la société de chant l'Helvétia et y donne en outre des leçons particulières.

Par acte du 23 mars 1923, c'est-à-dire en temps utile, le recourant a formé contre cet arrêté un recours de droit public au Tribunal fédéral. Il conclut à ce qu'il plaise au Tribunal fédéral déclarer son recours bien fondé « en ce sens que l'Etat de Neuchâtel n'a pas le droit, pour l'année 1922, d'imposer le recourant sur ses ressources ». Il soutient que les dispositions de la loi cantonale sur l'impôt direct ne lui sont pas applicables, attendu qu'il n'est pas domicilié dans le canton de Neuchâtel et que l'art. 13 de ladite loi ne viserait pas les professions libérales, et qu'en outre la décision attaquée est contraire à l'art. 46 Constitution fédérale, le recourant étant imposé à Ennenda tant sur ses ressources que sur sa fortune.

Le Conseil d'Etat de Neuchâtel a conclu au rejet du recours, en invoquant notamment l'arrêt rendu par la

Cour de céans le 10 juin 1921 dans la cause Hofmann contre Zurich et Grisons (RO 47 I p. 292). Il soutient que le recourant exerce incontestablement dans le canton une profession libérale lucrative qui exige sa présence personnelle plusieurs jours par semaine régulièrement à La Chaux-de-Fonds, qu'il y possède donc un centre d'affaires et que le chiffre de 3000 fr. qui n'a pas été contesté représente uniquement les gains réalisés dans le canton de Neuchâtel.

Considérant en droit :

1. — Il s'agit uniquement, d'après les conclusions mêmes du recours, de savoir si le canton de Neuchâtel a le droit de réclamer au recourant un impôt sur les ressources pour l'année 1922. Cette question ne saurait être examinée d'ailleurs que du seul point de vue de l'art. 46 Constitution fédérale, car si le recourant se plaint bien que c'est à tort qu'on l'a fait rentrer dans la catégorie des personnes visées par l'art. 13 de la loi du 30 avril 1906 sur l'impôt direct, il ne prétend pas cependant que la décision attaquée soit arbitraire ou qu'elle implique un déni de justice.

2. — Le domicile civil du recourant à Ennenda, où il habite depuis plusieurs années avec sa famille et où il exerce une partie de son activité professionnelle, est incontestable et incontesté. Le Conseil d'Etat l'a reconnu d'ailleurs implicitement en renonçant à l'impôt sur la fortune et en réduisant, d'autre part, l'imposition du revenu aux gains réalisés à La Chaux-de-Fonds.

Il est non moins certain, par contre, que le recourant exerce une partie de son activité professionnelle dans le canton de Neuchâtel, à savoir à La Chaux-de-Fonds où il passe trois jours par semaine et où non seulement il dirige une société de chant moyennant un traitement fixe, mais donne des leçons particulières qui lui procurent un gain de 1500 à 1600 fr. par an.

Le mérite du recours dépend donc des conditions dans

lesquelles s'exerce cette activité professionnelle à La Chaux-de-Fonds. Ce qu'il y a lieu de rechercher, en d'autres termes, c'est si ces conditions sont telles qu'on puisse estimer que le recourant se soit créé en cette ville un centre d'affaires dans le sens voulu par la jurisprudence du Tribunal fédéral pour autoriser une imposition par le canton où s'exerce la profession ou une partie de celle-ci concurremment avec le canton du domicile.

3. — Si le recourant bornait son activité à diriger la Société de chant l'Helvétia, la question serait, il est vrai, douteuse et devrait vraisemblablement être tranchée par la négative. On pourrait, en effet, soutenir que le recourant n'exerce pas à La Chaux-de-Fonds une activité indépendante et pareillement que cette activité n'y exige pas d'installations permanentes de sorte que les conditions fixées par la jurisprudence pour la création d'un domicile fiscal au lieu de l'exercice de cette activité feraient ainsi défaut. Mais il est constant, au contraire, que la direction de la société l'Helvétia ne représente qu'une partie — et la moins importante assurément — de l'activité déployée par le recourant à La Chaux-de-Fonds, et il est incontestable aussi que cette activité, d'une part, est absolument indépendante de la direction de l'Helvétia, c'est-à-dire que le recourant l'exerce pour son compte et son profit exclusif, et, d'autre part, qu'elle nécessite à la fois la présence régulière du recourant à La Chaux-de-Fonds pendant un ou deux jours chaque semaine et l'existence d'un logement lequel doit en outre comporter nécessairement certaines installations propres à l'exercice de cette activité. Dans ces conditions, c'est donc à bon droit que le Conseil d'Etat de Neuchâtel a estimé pouvoir imposer le recourant pour les ressources qu'il a retirées de son activité à La Chaux-de-Fonds pendant l'année 1922. Cette décision apparaît comme conforme aux principes posés par la jurisprudence fédérale. Ainsi qu'on l'a jugé, notamment dans l'arrêt Hofmann contre Zurich et Grisons (RO 47 I

N° 40), l'exercice indépendant d'une profession libérale hors du canton du domicile, au moyen d'installations permanentes créant un centre d'activité stable, doit être assimilé, au point de vue fiscal, à l'exploitation d'une entreprise industrielle ou commerciale gérée dans les mêmes conditions et les mêmes principes par conséquent doivent s'appliquer dans les deux cas.

C'est à tort que le recourant arguerait du fait qu'il n'est pas propriétaire du logement qu'il occupe. Comme on l'a déjà relevé dans l'arrêt précité, c'est là une circonstance sans influence sur la question litigieuse. Il suffit de constater en l'espèce que l'installation que possède le recourant à La Chaux-de-Fonds est en connexité étroite avec son activité professionnelle et rien n'empêche d'ailleurs de l'assimiler à une étude de notaire ou au cabinet de consultations d'un médecin.

4. — Le recourant n'a pas critiqué le chiffre pour lequel le Conseil d'Etat de Neuchâtel l'a imposé. Il n'y a donc pas lieu de revoir la décision sur ce point.

Le Tribunal fédéral prononce :

Le recours est rejeté.

20. Urteil vom 23. Juni 1923

i. S. Einwohnergemeinde Luzern gegen Nidwalden.

Art. 46 Abs. 2 BV. Besteuerung der einer Einwohnergemeinde gehörenden, für ein Ferienheim dienenden Liegenschaft in einem andern Kanton. Schuldenabzug. Bestimmung des Verhältnisses der Gesamtpassiven der Gemeinde zu ihren Gesamtaktiven. Berücksichtigung ihrer Steuerkraft.

A. — Durch Kaufvertrag vom 3. November 1918 erwarb die Einwohnergemeinde Luzern das Kurhaus Brisen und die Alp Fellboden, beide in Oberrickenbach Gemeinde Wolfenschiessen, Kt. Nidwalden, gelegen, zu

einem Kaufpreis von 140,000 Fr. Der Kaufvertrag wurde ins Grundbuch von Wolfenschiessen eingetragen. Die Käuferin übernahm die Grundpfandschulden von rund 65,000 Fr. Sie hat dieselben seither bis auf 500 Fr. abgelöst. Die genannten Liegenschaften dienen als Ferienheim der Schuljugend der Stadt Luzern. In der Rechnung der Einwohnergemeinde Luzern figuriert unter den « Fonds, deren Erträge ausserhalb der städtischen Verwaltungsrechnung verwendet werden », die « Stiftung der Ferienheime Oberrickenbach (und Würzenalp) » mit einem Vermögen von 46,720 Fr. 30 Cts. auf Ende 1921 (deren Aktiven sind die Liegenschaften, denen eine Schuld an die Stadtkasse gegenübersteht.)

Pro 1922 wurde die Einwohnergemeinde Luzern für jene Liegenschaften in Oberrickenbach auf ein steuerpflichtiges Vermögen von 63,500 Fr. eingeschätzt, das sich aus der für die Besteuerung massgebenden kantonalen Güterschätzung von 64,000 Fr. abzüglich 500 Fr. Grundpfandschulden ergab. Die Einwohnergemeinde Luzern verlangte gänzliche Steuerentlastung mit Rücksicht darauf, dass ihre Jahresrechnung pro 1921 eine ungedeckte Schuld von rund 12,4 Millionen Franken aufweise, weshalb sie auch dem Kanton Luzern für ihr Polizeigut keine Steuer zu entrichten habe. Der Regierungsrat von Nidwalden wies durch Entscheid vom 5. Februar 1923 dieses Begehren ab, gestützt auf § 12 b SteuerG.: « Bei Nichtkantonsbewohnern können die Grundpfandschulden nur insoweit in Abzug gebracht werden, als der Steuerpflichtige rechtsgenügend sich darüber ausweist, dass dieselben nur im Verhältnis zu seinem übrigen Vermögensbesitz auf den in Nidwalden liegenden Teil verlegt sind. »

B. — Gegen diesen Entscheid hat die Einwohnergemeinde Luzern den staatsrechtlichen Rekurs ergriffen mit dem Antrag: Der Entscheid sei aufzuheben und die Rekurrentin sei als Eigentümerin der Liegenschaften in Oberrickenbach von jeder Vermögenssteuer im Kanton