

S. 153 / Nr. 23 Doppelbesteuerung (f)

BGE 55 I 153

23. Arrêt du 17 juillet 1929 dans la cause Gunning contre Vaud et Genève.

Regeste:

Double imposition: Contribuable qui exploite une maison d'éducation pendant une partie de l'année dans un canton et pendant le reste du temps dans un autre canton.

Le revenu doit être réparti entre les cantons intéressés proportionnellement au chiffre d'affaire réalisé dans chaque canton.

A. - Le recourant réside pendant la plus grande partie de l'année à Versoix, où il possède et dirige la maison d'éducation dénommée Institut Monnier.

Seite: 154

En été, il séjourne chaque année un certain temps aux Plans sur Bex, dans un immeuble dont il est propriétaire et qu'il exploite comme maison de vacances. La durée de cette exploitation varie suivant les années. Pour l'exercice en cause (1er juillet 1925 au 30 juin 1926) elle a été de cinq à six semaines.

Le recourant tient des comptes distincts pour les deux établissements. D'après le compte de profits et pertes de 1925/1926 son revenu net a été de 1577 fr. 93 pour Versoix et de 4208 fr. 66 pour les Plans. A ces sommes il y a lieu d'ajouter 215 fr. montant des impôts passés par frais généraux et 4000 fr., valeur des prestations en nature dont le recourant a bénéficié. Le revenu imposable est donc de 10001 fr. 59.

B. - Le Canton de Vaud a réclamé au recourant l'impôt sur la totalité du bénéfice réalisé dans ce canton, soit sur 4208 fr. 66.

Le Département des Finances du Canton de Genève a taxé sieur Gunning proportionnellement au chiffre d'affaires respectivement réalisé dans chacun des deux cantons et est ainsi arrivé à l'imposition suivante:

Pour Genève 8763 fr. 45.

Pour Vaud 1238 fr. 14.

Gunning recourut auprès du Conseil d'Etat de Genève contre cette décision, qui aboutissait à une double imposition partielle. Il proposa d'accepter le point de vue du Canton de Vaud, soit de déduire de son revenu total la part représentant le bénéfice réalisé aux Plans, de sorte que l'impôt ne serait perçu à Genève que sur un revenu de 5792 fr. 92.

Par arrêté du 29 janvier 1929 le Conseil d'Etat de Genève écarta le recours et modifia le bordereau attaqué en ce sens qu'il fixa le revenu imposable à Genève à 10001 fr. 59, au lieu de 8763 fr. 45.

Les motifs de cette décision résultent du rapport du Conseiller d'Etat informateur: le séjour de vacances d'été de Gunning est envisagé comme séjour de vacances

Seite: 155

d'une famille, et non pas comme l'établissement et l'exploitation d'une entreprise lucrative, industrielle ou commerciale. L'art. 10 de la loi d'impôt du Canton de Vaud contient le principe du non-assujettissement des personnes dont le séjour ne dépasse pas 90 jours, de sorte que, à teneur de cette disposition, le recourant n'est pas soumis au fisc vaudois autrement qu'en sa qualité de propriétaire d'immeubles.

C. - Gunning a interjeté un recours de droit public en temps utile. Il demande au Tribunal fédéral d'annuler le bordereau genevois No 50891, ainsi que ses suppléments, de dire qu'il ne peut être taxé deux fois sur le même revenu et d'établir la répartition entre les deux cantons.

Il soutient notamment que son séjour de vacances aux Plans a le caractère d'une exploitation lucrative de nature différente de celle qu'il exerce pendant le reste de l'année à Versoix. Il conteste qu'en l'espèce l'on puisse procéder à une répartition du revenu sur la base des principes adoptés pour les succursales établies dans des cantons différents et revendique le droit de déduire à Versoix le bénéfice qu'il réalise dans le canton de Vaud. En tout cas il estime avoir un domicile fiscal secondaire aux Plans.

Le Canton de Genève a conclu au rejet du recours. Il ne peut pas considérer Gunning, par le fait que celui-ci passe quelques semaines dans une propriété lui appartenant à la montagne avec ses élèves et, en outre, avec quelques anciens élèves, pour autant que la place le permet, comme un entrepreneur exploitant simultanément deux entreprises. Au surplus il se réfère aux arguments exposés dans le rapport du Conseiller d'Etat informateur.

Le Canton de Vaud estime que l'exploitation d'un pensionnat de jeunes gens, en été, aux Plans, dans

l'immeuble du recourant, a le caractère d'une entreprise au sens de la jurisprudence fédérale. Le fait qu'en 1925 cette exploitation n'a duré que quelques semaines n'en modifie pas le caractère. Il conclut à ce que le droit d'imposer le recourant pour la partie de son exploitation s'exerçant

Seite: 156

aux Plans lui soit reconnu en se déclarant toutefois prêt à revoir sa taxation, si la répartition n'était pas en tous points conforme à la jurisprudence du Tribunal fédéral.

Considérant en droit:

1.- Le Canton de Genève soutient à tort que le temps passé par le recourant aux Plans doit être assimilé au séjour de vacances d'une famille, lequel ne place l'intéressé sous la souveraineté du canton où il réside que si sa durée dépasse 90 jours.

S'il est exact que sieur Gunning se transporte aux Plans avec sa famille, il n'y monte toutefois pas pour s'y reposer. Le but de son déplacement est une activité lucrative. Il reçoit en effet une partie de ses élèves de Versoix, d'anciens élèves et d'autres personnes encore, dans les deux chalets dont il est propriétaire. Ce séjour de vacances apparaît dès lors plutôt comme la tenue d'une pension d'enfants et de jeunes gens, combinée avec des cours, des leçons et des excursions diverses.

Le Canton de Genève ne peut dans ces conditions revendiquer la souveraineté fiscale pleine et entière Vis-à-vis du recourant. Il doit, comme l'avait d'ailleurs fait au début son département des finances, consentir à partager celle-ci avec le Canton de Vaud.

2.- Le Tribunal de céans ne peut se rallier à l'opinion du recourant, d'après laquelle les exploitations de Versoix et des Plans doivent être considérées comme deux entreprises distinctes.

Il résulte de l'examen des différents prospectus que les séjours de vacances aux Plans sont organisés par l'Institut Monnier comme tel et destinés avant tout à ses élèves réguliers, que ses professeurs y donnent des leçons et que, comme le dit le dernier prospectus de l'Institut, c'est une particularité de l'Institut Monnier de n'être jamais fermé. Le même prospectus dit encore: «L'Institut possède aux Plans-sur-Bex une vaste propriété et deux grandes maisons où l'on passe les vacances d'été dans l'atmosphère des

Seite: 157

montagnes et où un grand nombre d'hôtes temporaires viennent partager la vie de notre joyeuse bande.» Les adresses sont pendant l'année scolaire: Institut Monnier, Versoix (Suisse); de mi-juillet à fin août: Institut Monnier, Les Plans-sur-Bex (Suisse).

Dans le prospectus des séjours de vacances pour la jeunesse il est dit: «L'Institut Monnier passe les vacances d'été dans sa propriété aux Plans-sur-Bex.»

Il résulte de ces constatations que l'on est en présence, non pas de deux entreprises distinctes, mais d'une seule exploitation qui s'exerce pendant la plus grande partie de l'année à Versoix et, pendant le reste du temps, sur un pied et dans des conditions un peu différentes, aux Plans-sur-Bex. Aux termes de la jurisprudence fédérale, c'est dès lors le revenu du contribuable dans son ensemble qui doit servir de base pour l'évaluation du revenu imposable dans chacun des deux cantons où il possède un domicile fiscal.

3.- Au point de vue économique, l'exploitation de sieur Gunning peut être assimilée à une entreprise purement commerciale. Il convient, dès lors, d'appliquer au revenu que le recourant en tire, le critère de la répartition proportionnelle au chiffre d'affaires réalisé dans chaque canton, qui a été adopté par le Tribunal fédéral pour ce genre d'entreprises. Comme dans l'exercice en cause le chiffre d'affaires a été de 61892 fr. 25 pour l'exploitation de Versoix et de 16086 fr. 50 pour celle des Plans, ce qui correspond respectivement au 80% et au 20% du chiffre total des affaires, il s'ensuit que le Canton de Genève a le droit d'imposer le 80% et le Canton de Vaud le 20% du revenu du recourant.

Par ces motifs, le Tribunal fédéral prononce:

Le recours est admis en ce sens que le Canton de Genève a le droit d'imposer le 80%, et le Canton de Vaud le 20% du revenu total du recourant