

S. 342 / Nr. 52 Doppelbesteuerung (f)

BGE 60 I 342

52. Arrêt du 7 décembre 1934 dans la cause Küffer contre cantons de Neuchâtel et de Berne.

Regeste:

Si, dans la procédure cantonale de taxation, le contribuable n'a pas contesté qu'il possède un domicile fiscal dans le canton, ou si l'existence de ce domicile a été constatée par un arrêt du Tribunal fédéral, le contribuable est dès lors tenu de fournir

Seite: 343

au fisc cantonal les renseignements concernant l'ensemble de sa fortune et de son revenu nécessaires pour une taxation conforme à l'art. 46 al. 2 CF.

S'il refuse, le fisc est en droit de le taxer en procédant par voie d'estimation, d'après les renseignements qui sont en sa possession et le contribuable n'est dès lors plus fondé à se plaindre de ce que l'impôt ainsi établi excéderait la part revenant au canton et serait incompatible pour ce motif avec l'art. 46 al. 2 CF.

Résumé des faits:

A. - Ernest Küffer est domicilié à Anet (canton de Berne) et y exploite un commerce de vins et de fourrages. En outre, il cultive les vignes dont il est propriétaire à Anet et à Cortaillod (canton de Neuchâtel). Dans cette dernière localité il possède un pressoir et une cave où il traite le moût de ses vignes et celui qu'il achète sur place à des tiers. Après la mise en bouteilles, les vins sont transportés de Cortaillod dans ses caves à Anet. Les travaux de la vigne et le traitement du moût sont effectués à Cortaillod par des ouvriers de l'entreprise dont, suivant le recourant, la plupart habitent Anet et quelques-uns Cortaillod. Toute l'activité purement commerciale relative au vin a lieu à Anet, sauf l'achat de moût aux vigneron(ne)s neuchâtelois(e)s et l'expédition du vin nouveau en automne. Küffer déclare tenir une comptabilité unique pour les différentes branches de son commerce.

B. - Jusqu'en 1932 Küffer ne fut soumis à l'impôt dans le canton de Neuchâtel que sur les immeubles dont il est propriétaire à Cortaillod.

Le 12 décembre 1932, le canton de Neuchâtel l'a imposé pour la première fois d'office pour l'année en cours sur une part de la fortune totale placée dans l'entreprise et du revenu qu'il en tire. Auparavant déjà, Küffer avait payé dans le canton de Berne l'impôt pour 1932 sur la fortune et sur un revenu de première classe (produit du travail).

Il recourut contre la taxation neuchâteloise en demandant notamment la défalcation des dettes hypothécaires du montant de la fortune et la suppression de l'impôt sur

Seite: 344

les ressources, en raison des frais importants qu'il avait dû supporter pour la mise en valeur de ses vignes à Cortaillod et de la mauvaise récolte de l'année.

C. - Par arrêté du 15 avril 1933, le Département neuchâtelois des finances rejeta ce recours.

Il constatait que Küffer possédait à Cortaillod des immeubles et des installations servant à son commerce de vins et qu'il avait dès lors un domicile fiscal dans le canton de Neuchâtel. Convoqué par l'inspecteur des contributions en vue de l'examen de son recours, il ne s'était pas présenté. Ayant été invité par la suite à produire sa comptabilité ou, tout au moins, un bilan et un compte de profits et pertes, il avait répondu qu'ayant déjà payé l'impôt au canton de Berne il ne devait rien au canton de Neuchâtel et qu'il tenait sa comptabilité à la disposition des organes du fisc à son bureau à Anet. A défaut de pièces comptables, le fisc se trouvait dans l'impossibilité matérielle de déterminer de manière exacte la part de la fortune et du revenu du contribuable imposable dans le canton de Neuchâtel selon les principes de répartition établis par le Tribunal fédéral et la taxation attaquée devait, partant, être maintenue.

Küffer déféra cet arrêté à la Commission neuchâteloise de recours en matière fiscale devant laquelle il reprit les arguments présentés au Département des finances, sans produire toutefois des pièces comptables à l'appui de ses conclusions.

D. - Par décision du 27 février 1934, la Commission neuchâteloise de recours a maintenu l'arrêté du Département cantonal des finances en adaptant les motifs de ce dernier. La taxation, déclarait-elle, n'avait pas pu être établie d'après le système des facteurs de production en raison de l'attitude de Küffer, qui n'avait pas soumis au fisc les éléments nécessaires.

E. - Küffer a interjeté en temps utile un recours de droit public tendant à ce que le Tribunal fédéral annule la décision prise le 27 février 1934 par la Commission

Seite: 345

neuchâteloise de recours au sujet de l'impôt de 1932. Le recourant invoque l'art. 46 al. 2 CF et fait valoir qu'il exerce toute son activité commerciale à Anet, tandis qu'à Cortaillod il se borne à cultiver ses vignes et à traiter le moût. Il ne peut être imposé dans le canton de Neuchâtel que sur ceux de ses immeubles qui sont situés dans ce canton. Au cas où cette manière de voir ne serait pas admise, il demande que le Tribunal fédéral fixe la quote-part de la fortune et du revenu imposable dans chaque canton et condamne le canton de Berne et la commune d'Anet à lui rembourser les sommes perçues en trop pour 1932. Pour cette année, dit-il, il avait en effet payé dans le canton de Berne l'impôt sur la totalité de sa fortune et de son revenu, à l'exception des immeubles situés à Cortaillod.

F. - Le Conseil d'Etat de Neuchâtel et la Commission neuchâteloise de recours ont conclu au rejet du recours en tant qu'il est dirigé contre le prononcé de cette dernière.

Il ressort de la réponse du Conseil d'Etat que la fortune imposable dans le canton de Neuchâtel a été déterminée en tenant compte de l'estimation cadastrale des immeubles situés à Cortaillod et de la valeur du matériel nécessaire à l'encavage des moûts et des marchandises en cave au 1^{er} janvier de chaque année.

G. - Le Conseil d'Etat du canton de Berne conclut au rejet du recours en tant qu'il demande le remboursement des impôts payés au fisc bernois. Il reconnaît que le recourant possède des installations permanentes à Cortaillod et qu'il est partant soumis à la souveraineté fiscale neuchâteloise sur une partie de sa fortune et du revenu qu'il tire du commerce des vins. Pour calculer la part de chaque canton, des renseignements plus précis seraient toutefois nécessaires sur certains points. Or ces renseignements n'ont pas été fournis par le recourant. Quoi qu'il en soit à cet égard, la demande de remboursement dirigée contre Berne ne saurait être admise, rien n'autorisant en l'espèce à admettre que l'impôt bernois ait été prélevé aussi sur

Seite: 346

la fortune et sur le revenu imposables dans le canton de Neuchâtel. Le fisc bernois avait en effet ignoré jusqu'alors que le contribuable exerçait son activité aussi hors du canton et n'avait pas tenu compte de ce fait dans la taxation.

Considérant en droit:

1.- ...

2.- Celui qui possède un domicile fiscal secondaire dans un canton est de ce fait soumis à la procédure de taxation de ce canton. S'il y est invité par le fisc, il a partant l'obligation de s'expliquer non seulement sur l'activité déployée dans le canton même, mais aussi de fournir les renseignements et les pièces justificatives concernant l'ensemble de son entreprise, dans la mesure où ces éléments d'appréciation sont nécessaires à la détermination de la fortune et du revenu imposables dans le canton. S'il refuse, le fisc est en droit de le taxer en procédant par voie d'estimation, d'après les renseignements qui sont en sa possession, et le contribuable n'est dès lors plus fondé à se plaindre de ce que l'impôt établi de cette manière excéderait la part revenant au canton en question et serait, pour ce motif, contraire à l'art. 46 al. 2 CF. Le Tribunal fédéral s'est déjà prononcé à plusieurs reprises en ce sens (cf. RO 53 I p. 459 et 461 in fine, ainsi que les arrêts non publiés Terlingen & Cie du 16 mai 1917, Verband der Genossenschaften Konkordia du 11 avril 1924, A.-G. Delsam du 27 décembre 1927).

Il a aussi constamment appliqué le même principe au contribuable propriétaire d'un immeuble situé hors du canton de son domicile, en refusant d'astreindre le canton sur le territoire duquel l'immeuble est situé à la défalcation d'une partie proportionnelle des dettes du contribuable, lorsque ce dernier avait omis de fournir au fisc cantonal les renseignements et les preuves concernant le montant de la fortune totale et la réalité des dettes dont il se prévalait (cf. RO 41 I p. 122; 50 I p. 41 et l'arrêt non publié Stürchler c. Bâle-Campagne du 22 décembre 1933).

Seite: 347

La déchéance en question suppose toutefois que, dans la procédure cantonale, l'existence d'un domicile fiscal dans le canton n'ait pas été contestée par le recourant, ou qu'elle ait déjà été constatée par un arrêt du Tribunal fédéral. Sauf dans ce dernier cas, l'on ne saurait en effet exiger du recourant, qui conteste l'existence d'un domicile fiscal, qu'il fournisse des renseignements sur le montant de sa fortune et de ses ressources avant même qu'ait été tranchée la question de principe de l'assujettissement à la souveraineté fiscale cantonale. En outre, il appartient au Tribunal fédéral de rechercher si les renseignements exigés ne dépassaient pas la mesure de ce qui était nécessaire pour une taxation conforme aux règles fédérales de répartition. Enfin, il est évident que l'autorité cantonale ne saurait se prévaloir de la carence du contribuable pour justifier une taxation manifestement insoutenable déjà en regard des renseignements dont elle disposait (cf. l'arrêt non publié Fabrique suisse des balanciers c. Berne, du 8 juin 1923).

3.- Contrairement à ce qu'il a fait dans le recours de droit public, le recourant n'a pas contesté en principe, dans la procédure cantonale, le droit du canton de Neuchâtel de l'imposer sur une part de sa fortune totale et de son revenu. Il s'y est borné à critiquer le montant exigé et à faire valoir qu'ayant payé l'impôt intégral pour 1932 au fisc bernois, le canton de Neuchâtel devait s'adresser pour cette année à l'autorité bernoise.

Dès lors, le recourant était aussi tenu de fournir au fisc neuchâtelois les renseignements et les pièces justificatives nécessaires pour une taxation exacte. Or il résulte d'une constatation faite par le Département neuchâtelois des finances dans la décision du 15 avril 1933, constatation dont l'exactitude n'a pas été contestée, qu'ayant été invité à produire sa comptabilité, ou tout au moins un bilan et un compte de profits et pertes, le recourant n'a soumis ces pièces ni au Département ni, par la suite, à la Commission cantonale de recours et qu'il a subordonné

Seite: 348

l'examen de ses livres à la condition qu'il eût lieu à Anet. Or le canton de Neuchâtel n'était pas tenu d'accepter cette condition. En l'espèce, sa demande de documentation n'était nullement exorbitante. Enfin, l'on ne saurait affirmer que, à la lumière des faits connus du fisc neuchâtelois, la taxation décidée par ce dernier dépasserait manifestement la part pouvant raisonnablement revenir au canton de Neuchâtel. Pour la fortune, l'impôt a en effet été calculé sur des biens (les immeubles et les installations situés à Cortaillod) dont l'assujettissement à la souveraineté fiscale neuchâteloise n'est pas douteux, ou apparaît tout au moins soutenable (les marchandises en cave au 1er janvier). Pour le revenu, il porte sur le tiers du revenu total attribué au contribuable. Cette proportion correspond à celle proposée par le recourant lui-même dans son mémoire du 15 décembre 1933 au Département neuchâtelois des finances. Le fait que le canton de Berne n'avait estimé qu'à ... fr. le revenu total pour 1932 ne lie pas le fisc neuchâtelois. D'autre part, le recourant n'a pas démontré que l'estimation de ce dernier serait arbitraire. Quant à la défalcation proportionnelle des dettes du montant des actifs situés sur territoire neuchâtelois, le recourant n'y a pas droit, en vertu de la jurisprudence susmentionnée, n'ayant fourni aucun renseignement sur le montant de la fortune placée hors de ce canton.

4.- Il résulte des considérants qui précèdent qu'en ne fournissant pas au fisc neuchâtelois les éléments d'appréciation nécessaires à la détermination de l'impôt, le recourant a perdu le droit d'attaquer ce dernier comme contraire à l'art. 46 al. 2 CF en raison de son montant trop élevé. Dès lors les conclusions du recours tendant au remboursement d'une partie des impôts payés pour 1932 dans le canton de Berne doivent également être rejetées, le montant des sommes à restituer éventuellement ne pouvant pas être fixé tant que l'étendue du droit d'imposition du canton de Neuchâtel n'aura pas été déterminée de manière exacte. Pour 1932, la taxation bernoise ne peut d'autre part plus

Seite: 349

être attaquée indépendamment de la taxation neuchâteloise, le délai de recours prévu à l'art. 178 OJ étant échu depuis longtemps à l'égard du canton de Berne.

5.- ...

Par ces motifs, le Tribunal fédéral rejette le recours