

l'alcool dénaturé servant à la fabrication du vinaigre étaient restitués aux fabricants, et que, d'autre part, le vinaigre seul, fabriqué au moyen de cet alcool, et consommé dans la commune, était soumis à la taxe de consommation prévue à l'art. 7 précité du règlement sur l'octroi, laquelle, ainsi qu'on l'a vu, ne peut être à aucun point de vue considéré comme un droit d'entrée dans le sens de l'art. 6 des dispositions transitoires. Quant aux droits d'entrée qui peuvent avoir été perçus sur le vinaigre introduit dans la commune de Carouge, il n'a point été prétendu qu'ils rentrassent dans le montant de l'abonnement litigieux, et ils ne sont dès lors pas au procès; il n'y a donc pas lieu de résoudre la question abordée dans les écritures des parties, de savoir si ces droits d'entrée sur le vinaigre devraient être considérés comme perçus sur « une boisson spiritueuse. »

5° Il résulte de tout ce qui précède qu'aucun des postes faisant l'objet des conclusions de la demande ne se caractérise comme un des « droits d'entrée perçus sur les boissons spiritueuses » dont la suppression, ensuite de l'entrée en vigueur de la loi fédérale concernant les spiritueux, du 23 Décembre 1886, doit être indemnisée conformément au prescrit des art. 32 *bis* et 6 des dispositions transitoires de la Constitution fédérale, et que les fins de la dite demande doivent être repoussées dans leur ensemble.

Par ces motifs,

Le Tribunal fédéral
prononce :

La demande civile de la commune de Carouge est écartée.

A. STAATSRECHTLICHE ENTSCHEIDUNGEN

ARRÊTS DE DROIT PUBLIC

Erster Abschnitt. — Première section.

Bundesverfassung. — Constitution fédérale.

I. Doppelbesteuerung. — Double imposition.

52. Arrêt du 5 Septembre 1891, dans la cause Lamazure.

Louis-Eugène Lamazure, qui a habité précédemment la Chaux-de-Fonds en qualité de notaire et d'avocat, a été appelé le 1^{er} Avril 1889 à la direction d'un nouvel établissement de crédit qui venait de se fonder à Soleure, la Banque hypothécaire suisse. D'après le dire du recourant lui-même, il se rendit sans retard dans cette ville pour y préparer l'installation provisoire de la Banque, dont les premières opérations ne commencèrent qu'en automne. Il fit à cette époque de nombreuses courses, s'absentant souvent de Soleure, où il logeait à l'hôtel. A la fin de 1889 Lamazure tomba malade et séjourna quelques mois dans le Midi; il ne rentra à Soleure qu'au mois de Mars 1890.

La famille de Lamazure resta à la Chaux-de-Fonds encore pendant plus d'un an, et ne vint s'installer à Soleure qu'au

mois d'Octobre 1890. De plus, pendant les étés 1889 et 1890, Lamazure a fait avec sa famille un séjour de quelques semaines aux bains d'Attisholz.

L'autorité communale de Soleure a estimé que Lamazure devait l'impôt dans cette ville pour le second semestre de 1889 et pour l'année entière 1890. En conséquence elle l'a taxé de la manière suivante :

| | |
|--|------------|
| a) Fortune. | Fr. 30 000 |
| b) revenu 5000, moins déduction de 800 francs pour les charges de famille, 4200 francs capitalisés à 10 fois | » 42 000 |
| Total | Fr. 72 000 |

ce qui représente un impôt de 188 fr. 60 c., plus taxe de capitation de 2 francs en 1889 et de 3 francs en 1890, en sorte qu'il est réclamé à Lamazure 95 fr. 30 c. pour le second semestre 1889, et 191 fr. 60 c. pour l'année entière 1890, soit au total 286 fr. 90 c.

Lamazure a recouru contre cette imposition soit auprès de la commission d'impôt, soit auprès du Conseil d'Etat de Soleure, estimant que c'est à la Chaux-de-Fonds, où il a encore son domicile, qu'il doit payer l'impôt ; mais ces deux autorités ont écarté son recours, la seconde par décision du 27 Août 1890, motivée essentiellement sur ce que c'est à Soleure que Lamazure a son domicile.

Néanmoins il est exact que Lamazure a effectivement continué à payer à la Chaux-de-Fonds l'impôt communal de cette localité, ainsi que l'impôt cantonal neuchâtelois. Des quittances produites il résulte qu'il a payé pour 1889 l'impôt cantonal par 138 francs et l'impôt communal par 229 francs, cet impôt étant calculé sur 50 000 francs de fortune et 4000 francs de ressources et revenus.

Pour 1890 Lamazure a payé l'impôt cantonal seulement pour six mois, sur 50 000 francs de fortune et 4000 francs de ressources et revenus par 69 francs ; quant à l'impôt communal, il l'a payé pour l'année entière, par 135 francs, mais seulement sur 50 000 francs de fortune ; les ressources et

revenus n'ont pas été imposés. Enfin Lamazure a encore payé à la commune de la Chaux-de-Fonds l'impôt sur les locations, par 7 francs pour 1889 et 5 francs pour 1890. L'impôt communal est indiqué dans le bordereau comme étant dû non par le mari Lamazure, mais par sa femme, Elise-Henriette, née Robert-Brandt ; en outre, il résulte d'une lettre du Département des finances, du 15 Août 1890, que la commission d'impôt, considérant que la femme et les enfants du recourant continuaient à habiter la Chaux-de-Fonds, n'a fait que reporter, au nom de dame Lamazure, la cote qui était précédemment assignée à lui-même.

Les impôts payés par Lamazure à la Chaux-de-Fonds l'ont été le 23 Septembre 1890 pour l'impôt cantonal de 1890, et le 8 Septembre pour l'impôt communal.

Par acte parvenu au greffe fédéral le 27 Mai 1891, Lamazure s'est adressé au Tribunal fédéral par la voie de recours de droit public, concluant :

1° A ce que le Tribunal prononce que le dit recours soit déclaré fondé ;

2° Qu'il déclare que le recourant n'a pas à payer ses impôts une seconde fois ; que s'il doit en payer en tout ou en partie à Soleure, ceux qu'il a payés lui soient rendus ;

3° Que la commune de Soleure soit invitée à suspendre toute démarche contre lui jusqu'à ce que le présent recours ait reçu une solution ;

4° Que les frais du recours soient mis à la charge de la commune de Soleure.

A l'appui de son recours, Lamazure invoque l'art. 46 de la constitution fédérale ; il estime que c'est à la Chaux-de-Fonds qu'il devait payer, attendu que c'est là qu'il avait son logement, sa femme et ses enfants ; à Soleure il n'était qu'en passage, à l'hôtel, et il n'y a d'ailleurs déposé ses papiers à la police qu'en octobre 1890.

Le gouvernement de Soleure a conclu au rejet du recours, en se fondant surtout sur ce que le recourant, en sa qualité de directeur d'un établissement de crédit de Soleure, doit être considéré comme domicilié dans cette ville. Il importe

peu qu'il ait logé à l'hôtel, et qu'il n'ait pas effectué le dépôt de ses papiers ; de même le fait qu'il a payé des impôts à la Chaux-de-Fonds ne saurait le soustraire à la souveraineté fiscale de l'Etat de Soleure. Le gouvernement conteste de plus qu'il s'agisse en l'espèce d'un cas de double imposition, attendu que le recourant n'a pas établi que le produit de son travail, soit le gain que lui procure sa position à Soleure, ait été imposé à la Chaux-de-Fonds. Enfin il estime que, quant à l'impôt de 1890, le recourant est privé de tout droit de recours, à teneur du règlement d'impôt soleurois, attendu qu'il n'a pas fait sa déclaration. L'Etat de Soleure estime aussi que la question ne doit pas pouvoir être portée devant le Tribunal fédéral aussi longtemps que les autorités cantonales n'ont pas été appelées à statuer ; or elles n'ont prononcé qu'en ce qui concerne l'impôt de 1889 et non celui de 1890.

Le Conseil d'Etat de Neuchâtel, dans sa réponse, conclut de son côté à ce qu'il plaise au Tribunal fédéral :

a) Ecarter purement et simplement comme mal fondée l'exception d'incompétence invoquée par l'Etat de Soleure ;

b) Prononcer que Lamazure a conservé son for d'impôt à la Chaux-de-Fonds jusqu'au mois d'octobre 1890 et que cette commune était en conséquence en droit de l'imposer, ainsi qu'elle l'a fait, pour les exercices de 1889 et de 1890.

c) Mettre les frais à la charge de la commune de Soleure.

Subsidiairement à la conclusion sous lettre *b*, et pour le cas où le Tribunal fédéral admettrait que Lamazure a son domicile effectif à Soleure depuis le printemps de 1889, le Conseil d'Etat de Neuchâtel demande que ce contribuable doit néanmoins à la commune de la Chaux-de-Fonds, comme juste compensation des services publics dont il a joui avec sa famille dans cette localité, la contribution qui lui a été imposée par le Conseil communal et que le Conseil d'Etat a maintenue par son arrêté du 28 Avril 1891, ou tout autre imposition dont il voudra bien fixer le chiffre en tenant compte de l'art. 15 de la loi neuchâteloise sur les impositions communales.

Statuant sur ces faits et considérant en droit :

1° En ce qui concerne l'impôt litigieux pour le second semestre 1889, le recours apparaît comme tardif, et ne saurait faire l'objet de l'examen du Tribunal fédéral. Sous date du 27 Août 1890 déjà, le gouvernement du canton de Soleure avait rejeté, par une décision motivée produite au dossier, le recours formé auprès de cette autorité par Lamazure relativement au dit impôt. Le présent recours n'a donc point été interjeté dans le délai péremptoire de 60 jours fixé à l'art. 59 de la loi sur l'organisation judiciaire fédérale, à partir de la décision de l'autorité cantonale contre laquelle il est dirigé.

2° Il y a lieu en revanche d'entrer en matière pour autant que le recours a trait à l'impôt réclamé pour l'exercice de 1890, et à cet égard, il est tout d'abord évident que le moyen soulevé par le Conseil d'Etat de Soleure, et consistant à dire que Lamazure est déchu de tout droit de recours de ce chef, attendu qu'il n'a pas fait sa déclaration de taxation, est dénué de fondement. La loi cantonale ne peut, en effet, statuer une pareille déchéance que pour le droit de recours aux autorités cantonales, mais non pour celui au Tribunal fédéral pour violation d'une garantie constitutionnelle (voir Arrêt du Tribunal fédéral en la cause Maurice, *Rec. XII*, page 19, consid. 1). Il va également de soi qu'il n'est point nécessaire que les instances cantonales aient été préalablement épuisées.

3° Au fond il n'est pas douteux qu'on ne se trouve dans l'espèce, en ce qui concerne la fortune et le produit du travail du recourant, en présence d'une double imposition, telle que la prévoit l'art. 46 de la constitution fédérale ; la commune de Soleure prétend imposer Lamazure, quant à la fortune, sur 30 000 francs pour toute l'année 1890, alors qu'il a payé au canton de Neuchâtel, de ce chef, sur 50 000 fr. pour les six premiers mois de la même année, et à la commune de la Chaux-de-Fonds pour l'année entière. Il y a également double imposition en ce qui concerne le produit du travail, puisque Soleure veut imposer le recourant sur 4200 pour l'année 1890, alors qu'il a payé cet impôt, sur 4000 francs de ressources et revenus, au canton de Neuchâtel pour le 1^{er} semes-

tre de la dite année. Il est, à cet égard, indifférent que dans le bordereau de l'impôt communal de la Chaux-de-Fonds de 1890 le contribuable soit indiqué comme étant dame Lamazure, puisqu'il ressort d'une lettre du Département des finances, ainsi que de la réponse du Conseil d'Etat de Neuchâtel, que c'est bien la fortune du mari qui était imposée.

4° La question de savoir lequel des deux cantons de Soleure et de Neuchâtel était en droit de soumettre le recourant à l'impôt cantonal et communal pendant la période litigieuse de l'année 1890, dépend du lieu où Lamazure doit être réputé avoir été domicilié pendant ce laps de temps, et ce point doit être tranché en faveur de Soleure.

Il n'est, en effet, pas contesté que Lamazure s'est rendu peu après le mois d'Avril 1889 à Soleure pour y organiser la Banque hypothécaire, à la direction de laquelle il venait d'être appelé, et qu'il a effectivement dirigé cet établissement à partir du mois d'Octobre suivant. Il a donc, à partir de ce moment, cessé d'avoir le centre de son activité à la Chaux-de-Fonds, pour se vouer entièrement à la direction d'un établissement ayant son siège à Soleure. Ce fait seul implique un changement de résidence, devant avoir pour effet de soustraire le recourant à la souveraineté fiscale du canton de Neuchâtel, pour le soumettre à celle du canton de Soleure. Peu importe, en présence de cette circonstance capitale, que Lamazure ait, faute d'un logement vacant, vécu à l'hôtel jusqu'en Octobre 1890, et laissé jusqu'à la même époque, et pour le même motif, sa femme et ses enfants à la Chaux-de-Fonds; il n'en demeure pas moins certain que durant toute l'année 1890, il avait à Soleure le centre de ses affaires, puisqu'il vaquait aux occupations nombreuses incombant au directeur d'un établissement financier. Il est également indifférent, à l'égard de cette attribution de domicile, que Lamazure n'ait pas déposé immédiatement ses papiers à la police, et qu'il n'ait pas été convoqué dès le début aux assemblées de commune; de même la circonstance qu'il aurait fait un séjour dans le Midi pour sa santé, ou des villégiatures dans une station balnéaire, est sans aucune importance à ce point de vue; sa résidence n'avait point, pour cela, cessé

d'être Soleure, où il avait l'intention et le devoir de rester d'une manière durable, ce qui, dans le sens de la jurisprudence fédérale, est constitutif du domicile (voir Arrêts du Tribunal fédéral en les causes Gassmann, *Rec. IV*, page 525, N° 2; Diethelm, *ibid. IV*, 15; Hohl, *ibid. VI*, 184; de Meuron, *VIII*, 168, etc.). D'ailleurs la déclaration du Conseil communal de la Chaux-de-Fonds, produite par le recourant, se borne à dire qu'il a été domicilié dans cette localité jusqu'en 1889, bien que son départ définitif n'ait été annoncé que le 11 Octobre 1890.

5° Le recours doit, en conséquence, être déclaré fondé en principe, en ce sens que c'est au canton de Soleure et non à celui de Neuchâtel que doit être reconnu le droit d'imposer la fortune et le produit du travail du recourant pendant la période litigieuse de l'année 1890.

En revanche, il ne saurait être fait droit à la demande du recourant, tendant à ce que les impôts qu'il a payés à la Chaux-de-Fonds lui soient restitués; conformément à la jurisprudence constante du Tribunal de céans, en matière d'impôts payés volontairement, il y a lieu de le renvoyer à se pourvoir, à cet effet, devant les tribunaux neuchâtelois, s'il s'y estime fondé.

Par ces motifs,

Le Tribunal fédéral
prononce:

1° Il n'est pas entré en matière, pour cause de tardiveté, sur le recours en tant qu'il vise les impôts payés par le recourant pour l'exercice de l'année 1889.

2° Le recours est admis pour ce qui concerne les impôts payés par Lamazure pour l'exercice de 1890, en ce sens que le canton de Neuchâtel n'a pas le droit d'imposer, pour le dit exercice, la fortune et le produit du travail du recourant, lequel est renvoyé, le cas échéant et s'il s'y estime fondé, devant les tribunaux civils de ce canton pour obtenir la restitution des impôts qu'il a indûment payés.