

selbstverständlich keinen Unterschied, ob der Rekurrent gewöhnlicher Arbeiter, oder Angestellter, oder gar Geschäftsführer des Unternehmens sei, in dem er seinen Erwerb findet.

Demnach hat das Bundesgericht
erkannt:

Der Rekurs wird begründet erklärt und demgemäß der angefochtene Entscheid des Regierungsrates des Kantons St. Gallen vom 28. Juni 1897, durch den der Rekurrent als im Kanton St. Gallen steuerpflichtig erklärt wurde, aufgehoben.

187. Arrêt du 10 novembre 1897 dans la cause
Zwilchenbart & C^{ie}.

A. La Société anonyme *Zwilchenbart & C^{ie}*, entreprise d'émigration ayant son siège à Bâle, possède des agences dans différentes villes, en particulier à Genève. Le règlement de service pour les agences dispose entre autres à son § 9 que « tout contrat de transport, à l'exception de ceux pour les voyages directs du Havre à New-York, doit être conclu sous réserve de la ratification de l'agence principale.... »

En 1896, un impôt de 75 fr. fut réclamé à la société *Zwilchenbart & C^{ie}* pour son agence de Genève, comme contribuable à la taxe municipale de la ville de Genève.

Estimant cette imposition contraire à l'art. 46, al. 2, Const. féd., *Zwilchenbart & C^{ie}* recoururent auprès des autorités genevoises compétentes et, en dernier lieu, auprès du Conseil d'Etat du canton de Genève, aux fins d'être dégrevés de la dite imposition.

Par arrêté du 7 septembre 1897, le Conseil d'Etat de Genève repoussa leur réclamation en s'appuyant sur les art. 401, § 2 et 409, § 3 de la loi du 8 octobre 1888 sur la taxe municipale de la commune de Genève.

B. Par acte du 13/14 septembre, *Zwilchenbart & C^{ie}* ont recouru contre cet arrêté auprès du Tribunal fédéral. Les

motifs invoqués à l'appui du recours se résument en substance comme suit :

La société recourante a son siège à Bâle. Elle y est soumise à l'impôt communal et cantonal. L'activité de ses agents consiste à passer avec les émigrants des contrats de voyage ou d'émigration suivant un formulaire fixé par le Conseil fédéral. Aussitôt après avoir encaissé le prix du voyage, l'agent doit en envoyer le montant à la société, à Bâle, sous déduction de sa commission. Il lui est interdit d'en faire un autre emploi quelconque, attendu qu'il n'est qu'un simple intermédiaire (art. 5 du règlement de service). Pour savoir si la société recourante peut être imposée à Genève, il faut, d'après la jurisprudence du Tribunal fédéral, rechercher si elle a dans cette ville une simple agence ou une succursale (arrêts du Trib. féd., XIX, page 14). Or elle n'y possède qu'une simple agence, le bureau de Genève n'étant pas un centre d'affaires distinct, mais seulement un organe de l'établissement principal. L'agent signe, il est vrai, les contrats, mais leur exécution incombe en tout état de cause aux organes centraux. Il n'est qu'un simple intermédiaire qui prépare les affaires, mais n'en exécute aucune. Il est vrai aussi que l'agent de la recourante, comme ceux des compagnies d'assurance, et à la différence des représentants de commerce en général, se donne publiquement comme l'agent de *Zwilchenbart & C^{ie}* et que son bureau porte en vedette le nom de cette maison. Mais cela provient de ce que le règlement d'exécution de la loi fédérale du 22 mars 1888 interdit aux sous-agents de faire des opérations d'émigration pour leur propre compte.

Fondée sur ces motifs, la recourante avait demandé devant les autorités cantonales d'être libérée de toute imposition à Genève. Tenant compte de la manière de voir adoptée par le Tribunal fédéral dans son arrêt du 26 février 1897, sur un précédent recours de *Zwilchenbart & C^{ie}* contre un arrêté du Conseil d'Etat du Tessin, la recourante conclut seulement, dans son mémoire du 13 septembre, à ce qu'il soit prononcé qu'elle ne peut être soumise à l'impôt à

Genève que pour les contrats d'émigration (soit pour le bénéfice en résultant) qui sont conclus par l'agence de Genève, sans réserve de la ratification de l'agence principale, et qu'en conséquence la taxe municipale doit être réduite en conformité de cette décision.

C. Dans sa réponse au recours, le Conseil d'Etat de Genève soutient que celui-ci est irrecevable et en tout cas mal fondé. Il serait irrecevable d'abord parce que la loi genevoise du 8 octobre 1888 (art. 419) dispose qu'après avoir recouru au Conseil d'Etat, le contribuable pourra recourir au Tribunal civil, ce qui n'a pas eu lieu en l'espèce; ensuite, le recours aurait dû être dirigé contre la ville de Genève et non contre le Conseil d'Etat, qui n'est intervenu en la cause que comme instance de recours. Quant au fond, Zwilchenbart & C^{ie} possèderaient à Genève une véritable succursale, occupant un grand local loué au nom de la société, soit de son directeur à Bâle, dirigée par un agent agréé par le Conseil fédéral et ayant à son service plusieurs employés. Or, l'art. 401, § 2 de la loi de 1888 soumet à l'impôt communal les sociétés, compagnies d'assurances ou autres, négociants, industriels qui font des opérations dans la commune de Genève par l'entremise d'agents établis ou au moyen de bureaux d'adresse. La société recourante répond à ces conditions. Elle n'est pas frappée d'une double imposition, parce que la taxe qui lui est réclamée a été fixée en tenant compte de l'art. 409, § 2 leg. cit. Conformément à cette disposition la ville de Genève n'impose la recourante que sur les bénéfices que lui procurent les affaires traitées par elle à Genève, par le moyen de son agence en cette ville. Si le canton ou la ville de Bâle lui font payer l'impôt sur la totalité de ses revenus, il y a double imposition, mais c'est contre les autorités de Bâle que Zwilchenbart & C^{ie} devraient recourir. C'est à tort que la recourante prétend n'avoir à Genève qu'une simple agence. Elle y possède en réalité, sous le nom d'agence, une véritable succursale. Il est sans importance que certains contrats doivent être ratifiés par le siège de Bâle. L'important c'est que les clients se trouvent à Genève

et que c'est là que les contrats sont passés. Basé sur ces motifs, le Conseil d'Etat de Genève conclut à ce qu'il plaise au Tribunal fédéral se déclarer incompétent pour statuer sur le recours, subsidiairement le déclarer mal fondé, dire en tout cas que s'il y a double imposition elle provient du fait des autorités de Bâle, en conséquence dire que c'est à bon droit que la ville de Genève a soumis à l'impôt communal pour l'année 1896 la société Zwilchenbart & C^{ie}, soit la succursale-agence qu'elle possède à Genève, pour les affaires qu'elle traite dans cette ville par l'entremise de son agent établi.

D. Le Conseil d'Etat de Bâle ayant été invité à présenter ses observations au sujet du recours, cette autorité a soutenu le point de vue qu'une société anonyme ne peut être soumise à l'impôt dans un autre canton que celui où elle a son siège principal, que si elle possède dans cet autre canton une véritable succursale, c'est-à-dire une organisation commerciale dans laquelle une personne ayant la représentation générale de la société exerce son activité d'une manière permanente; or un agent n'est pas un fondé de pouvoirs général dans le sens dont il s'agit ici, même lorsqu'il est autorisé à signer des contrats d'émigration, attendu que l'activité des entreprises d'émigration ne se réduit pas à signer des contrats avec les émigrants. Zwilchenbart & C^{ie} n'ont, d'après cela, qu'une simple agence à Genève. Le Conseil d'Etat de Bâle conclut, en conséquence, à ce que le Tribunal fédéral ne reconnaisse pas au canton de Genève le droit de les imposer.

Considérant en droit :

1° L'exception d'irrecevabilité du recours, basée sur le fait que la recourante n'a pas épuisé toutes les instances prévues par la loi genevoise, est en contradiction avec la jurisprudence constante du Tribunal fédéral et partant dénuée de fondement (voir arrêts du Tribunal fédéral, I, page 372, consid. 1; V, page 150, consid. 1; VI, page 177).

La seconde exception, consistant à dire que Zwilchenbart & C^{ie} auraient dû diriger leur recours contre la ville de

Genève et non contre le Conseil d'Etat du canton de Genève, est également sans le moindre fondement. Le recours tend à faire annuler partiellement un arrêté du Conseil d'Etat basé sur une loi cantonale et il va de soi que c'est à cette autorité qu'il devait être adressé, afin qu'elle fût mise en mesure de défendre sa décision et de discuter les moyens invoqués par la recourante.

2° Au fond il s'agit de savoir si la société Zwilchenbart & C^{ie} peut être astreinte à payer des impôts à la ville de Genève pour les affaires traitées par son agence dans cette ville. La question, ainsi que l'observe la recourante, revient à savoir si l'agence que celle-ci possède à Genève a, nonobstant sa désignation d'agence, le caractère d'une succursale. (Voir arrêts du Tribunal fédéral, *Rec. off.*, XVIII, page 436.)

Or, conformément à ce que le Tribunal fédéral a déjà reconnu dans une espèce identique, l'agence de Genève ne peut être considérée comme succursale qu'en tant qu'elle est autorisée à conclure des contrats acquérant force obligatoire par la seule signature de l'agent, sans que la ratification des organes du siège principal soit nécessaire. C'est en effet seulement en ce qui concerne ces contrats que la dite agence peut être envisagée comme représentant l'agence principale de Bâle et comme constituant une entreprise accessoire avec des attributions et une activité propres. (Voir arrêt du 26 février 1897 dans la cause Zwilchenbart & C^{ie} c. Conseil d'Etat du Tessin. *Rec. off.*, XXIII, page 4 et suiv.; voir aussi XV, page 33 et suiv.)

3° Les attributions des agences de la maison Zwilchenbart & C^{ie} sont déterminées par le règlement de service pour les agences, lequel dispose à son § 9 que tous les contrats de transport, à l'exception de ceux pour les voyages directs du Havre à New-York, doivent être conclus sous réserve de la ratification de l'agence principale. L'agence de Genève n'est donc pas autorisée à conclure de son chef et définitivement d'autres contrats que ceux concernant les voyages directs du Havre à New-York.

D'accord avec le principe posé par le Tribunal fédéral dans son arrêt précité du 26 février 1897, la recourante reconnaît que pour le bénéfice résultant des contrats de cette catégorie conclus par son agence de Genève, elle peut être astreinte dans cette ville au paiement de la taxe municipale.

C'est avec raison, en revanche, qu'elle refuse de payer cette taxe sur le bénéfice provenant des contrats que son agence de Genève est tenue de conclure sous réserve de la ratification du bureau principal de Bâle, la position juridique de cette agence, en ce qui concerne ces contrats, n'étant pas celle d'une succursale, mais celle d'un simple bureau intermédiaire, puisque la conclusion des dits contrats a réellement lieu à Bâle.

Le Tribunal fédéral

prononce :

Le recours est déclaré fondé et l'arrêté du Conseil d'Etat de Genève, du 7 septembre 1897, annulé en tant qu'il astreint la recourante au paiement de la taxe municipale à la ville de Genève sur d'autres contrats (soit le bénéfice en résultant) que ceux conclus définitivement par l'agence de Genève et qui n'exigent pas, pour leur perfection, la ratification du bureau principal de Bâle.

188. Urteil vom 1. Dezember 1897

in Sachen Ewald.

A. Karl Ewald besitzt und bewohnt mit zwei Schwestern eine Liegenschaft in Birsfelden, Kanton Baselland. Er war bis Ende Juni 1896 Prokurist der „Chemischen Union“ in Basel und bezog als solcher einen Gehalt von 2700 Fr., den er in Birsfelden versteuerte. Für das Jahr 1896 lautet die Einschätzung der Geschwister Ewald wie folgt :