

29. Arrêt du 17 mai 1899,

dans la cause Bigenwald, Rossé & C^{ie} contre Berne.

Procédés arbitraires des autorités fiscales. — Art. 48 const. bern., prescrivant que toute décision en matière de contestations administratives et tout arrêté des autorités administratives concernant des particuliers ou des corporations doivent être motivés.

A. — MM. Bigenwald, Rossé & C^{ie}, qui exploitent un commerce de denrées coloniales à Porrentruy, ont déclaré un revenu imposable de 9000 fr. pour l'année 1898.

La commission locale de l'impôt, sans les entendre, a porté leur revenu à 18 000 fr.

Ils ont recouru de cette décision auprès de la commission d'impôt de district qui, après avoir entendu les explications de sieur Bigenwald, confirma l'estimation de la commission locale.

Bigenwald, Rossé & C^{ie} en appelèrent alors au Conseil Exécutif de Berne, par écrit du 9 juillet 1898, en faisant valoir que la commission locale, sans les citer devant elle ainsi que le veut la loi, avait porté leur revenu à 18 000 fr., qu'ils en avaient en vain appelé à la commission de district et se voyaient ainsi obligés de recourir contre cette illégalité au Conseil Exécutif, dans l'espoir que cette autorité voudrait bien maintenir leur déclaration de 9000 fr.

Le 25 février 1899, ils furent avisés par le receveur de district que le Conseil Exécutif avait décidé le 18 février de maintenir la taxation de la commission de district.

Le 27 mars 1899, ils ont adressé au Tribunal fédéral un recours de droit public dans lequel ils exposent en résumé ce qui suit :

La commission municipale a porté le revenu des recourants à 18 000 fr. sans les entendre, ce qui est en contradiction flagrante avec l'art. 15 de la loi du 18 mars 1865. Devant la commission de district, sieur Bigenwald démontra, appuyé sur des chiffres, que sa maison, loin de réaliser les gros bé-

néfices de ses prédécesseurs, bénéfiques qui avaient, d'après la commission de district, servi de base à la taxation de la commission locale, avait au contraire éprouvé l'année précédente des pertes absorbant tout le bénéfice. Le Conseil Exécutif n'a fait aucune enquête avant de prendre sa décision; il n'a demandé ni des explications, ni la production des livres et ne s'est pas donné la peine de motiver son arrêt. En procédant ainsi, il a violé les droits constitutionnels des recourants. Tout d'abord sa décision n'est pas motivée ou du moins les motifs n'en ont pas été communiqués aux recourants. L'art. 48 de la constitution bernoise a ainsi été violé, de même que l'art. 4 de la constitution fédérale. En second lieu, le Conseil d'Etat a pris sa décision sans enquête préalable. Il s'est donc joint à la procédure arbitraire de la commission locale, qui a modifié la déclaration de revenu des recourants sans les entendre, et de la commission de district, qui a refusé de tenir compte des renseignements offerts par le représentant des recourants. Si les explications de ce dernier ne lui paraissaient pas suffisantes, la commission aurait dû les vérifier; elle aurait dû procéder à l'examen des livres, ainsi que cela lui a été proposé. Enfin le Conseil Exécutif lui aussi a refusé tout examen sérieux des griefs des recourants. Ce refus constitue une violation de l'égalité devant la loi. Bien que l'art. 25 de la loi ne renferme que des prescriptions sommaires touchant le recours au Conseil d'Etat, il est certain que celui-ci ne saurait se permettre des actes que la loi interdit aux autorités inférieures. Les recourants concluent à ce qu'il plaise au Tribunal fédéral :

I. — Casser la décision du Conseil Exécutif du canton de Berne, du 18 février 1899;

II. — Inviter le Conseil Exécutif, pour le cas où il aurait encore des doutes sur la déclaration de revenu des recourants, à procéder à une enquête conformément à la loi du 18 mars 1865.

B. — Avec sa réponse au recours, le Conseil Exécutif de Berne a produit le texte de sa décision du 19 février 1899, transmis le 23 février au receveur de Porrentruy pour com-

munication aux recourants. Cette décision est motivée comme suit :

« Après avoir pris l'avis de la commission centrale, le Conseil Exécutif, la Direction des Finances entendue, considérant : 1° Que la fixation et l'estimation du revenu imposable des contribuables doivent être faites par les commissions désignées dans ce but par la loi et que les taxations fixées par ces commissions d'impôt, à même de juger en connaissance de cause, peuvent seulement être examinées quant au fond et modifiées éventuellement en instance supérieure, si les contribuables fournissent les pièces nécessaires à cet effet ; 2° Que cependant MM. Bigenwald, Rossé & C^{ie} n'ont pas fourni d'indications, avec chiffres à l'appui, concernant leurs affaires, notamment l'extension de leur commerce et le chiffre du capital d'exploitation ; 3° Que d'ailleurs la taxe est la même que l'année précédente ; 4° Que l'un des associés, M. Bigenwald, a été entendu par la commission de district et n'a fourni, à cette occasion, aucune preuve contraire à la taxation, confirme la taxation contestée, au montant de 18 000 fr. »

La réponse du Conseil Exécutif conclut au rejet du recours en faisant valoir en substance ce qui suit :

Il est vrai que la commission locale de Porrentruy a élevé la déclaration des recourants sans faire usage du droit que lui donnait l'art. 15 de la loi d'entendre les intéressés. Mais ceux-ci n'ont pas relevé cette circonstance dans leur recours à la commission de district. D'ailleurs, en admettant que la commission locale ait commis une illégalité, la commission de district l'a réparée en citant les recourants devant elle et en leur donnant ainsi l'occasion de fournir des renseignements sur l'état de leur commerce et de leurs revenus. Or la commission de district a estimé que les renseignements donnés n'étaient pas de nature à démontrer l'inexactitude de la taxation admise par la commission locale. La décision est absolument conforme à la loi. Les art. 22 et 15 lui donnaient le droit de confirmer la première taxe si les renseignements fournis ne lui paraissaient pas suffisants. Ni la constitution ni la loi ne renferment de prescription de procédure touchant

l'audition des contribuables devant les commissions d'impôt et l'appréciation de leurs renseignements au sujet de leur revenu. La loi n'exige pas que les commissions rendent compte des motifs de leurs décisions. La circonstance que, dans le cas particulier, la commission de district n'a pas trouvé les renseignements fournis suffisants pour motiver une modification de la taxation de la commission locale et n'a pas pris d'autres mesures pour constater la situation de fait des recourants, ne saurait donc constituer une violation de la constitution ou de la loi. Ainsi que le Tribunal fédéral l'a déjà reconnu dans son arrêt en la cause Moser, du 25 mai 1898, la commission n'est pas tenue de déférer le serment aux contribuables au sujet de leurs affirmations. Elle n'était pas davantage obligée d'ordonner un examen des livres de commerce des recourants. Ceux-ci n'avaient pas demandé cet examen dans leur recours contre le prononcé de la commission locale ; ils ne l'ont pas fait non plus à l'occasion de leur audition devant la commission de district ; leur affirmation contraire est inexacte. Ni le président ni le secrétaire de la commission de district ne se souviennent d'une telle réquisition et le procès-verbal de la commission n'en fait aucune mention. La preuve que cette réquisition n'a pas eu lieu résulte d'ailleurs du recours au Conseil Exécutif, dans lequel il n'est pas dit un mot d'une demande d'examen des livres. Les recourants ayant eu déjà l'occasion de justifier par écrit et verbalement leurs objections contre la taxation de leur revenu, le Conseil Exécutif n'avait aucune raison d'ordonner une nouvelle enquête, d'autant moins que, contrairement à l'art. 19 de la loi sur l'impôt, les recourants n'avaient pas pris la peine de motiver en fait leur recours, c'est-à-dire de démontrer par des données précises sur l'état de leur commerce et de leurs revenus l'exagération de la taxe admise, ou du moins de fournir à l'instance de recours les moyens d'apprécier la question en fait. En particulier, le Conseil Exécutif n'avait aucun motif d'ordonner un examen des livres des recourants, alors qu'eux-mêmes n'avaient pas demandé cet examen. Quant à la violation prétendue de l'art. 48 de la constitution bernoise, on

peut tout d'abord se demander si cette disposition créait en faveur des recourants un droit individuel à ce que la décision attaquée fût motivée. Même si l'on admet l'affirmative, la constitution n'a pas été violée, attendu que la dite décision était motivée. Les motifs n'ont, il est vrai, pas été communiqués immédiatement aux recourants, mais ceux-ci n'ont formulé aucune plainte à cet égard et n'en ont pas demandé la communication, sinon elle leur aurait été donnée depuis longtemps ; en tout cas elle ne leur a jamais été refusée. Aucune informalité n'a donc été commise qui lèse les droits constitutionnels des recourants et quant à savoir si la taxe de leurs revenus est matériellement exacte, c'est là une question qui sort de la compétence du Tribunal fédéral.

Considérant en droit :

1. — Les recourants soutiennent que la décision du Conseil Exécutif de Berne, du 18 février 1899, viole leurs droits constitutionnels soit parce que le Conseil Exécutif, en confirmant les décisions des autorités fiscales inférieures, aurait fait siens les procédés arbitraires de ces autorités, soit parce qu'il aurait lui-même procédé arbitrairement en se prononçant sans enquête préalable et sans motiver sa décision.

2. — Quant aux procédés de la commission locale d'impôt, la critique soulevée consiste à dire que la commission aurait dû convoquer et entendre les recourants avant de modifier leur déclaration de revenu. Ainsi que le Tribunal fédéral l'a déjà reconnu, en motivant sa manière de voir d'une façon détaillée, dans l'arrêt en la cause Studer, du 8 avril 1897 (*Rec. off.*, XXIII, page 453 et suiv.), l'art. 15 de la loi bernoise sur l'impôt du revenu, du 18 mars 1865, donne au contribuable le droit d'être entendu par la commission locale avant qu'il soit procédé à la modification de sa déclaration et la violation de ce droit se caractérise comme un déni de justice. Mais, dans le cas particulier, les recourants ne se sont pas prévalus de cette informalité dans leur recours à la commission de district ; en outre, celle-ci l'a réparée en les citant devant elle et les mettant ainsi en mesure de fournir les explications et les preuves qu'ils auraient pu faire valoir devant la commis-

sion locale. Les recourants ne sont donc plus recevables à se plaindre de n'avoir pas été entendus par cette dernière. (Voir arrêt en la cause Knopf et Meyer contre Berne, du 24 juin 1897, consid. 2.)

3. — Contre les procédés de la commission de district, les recourants allèguent que celle-ci n'a rien fait pour constater l'exactitude ou l'inexactitude des renseignements qu'ils lui ont fournis et n'en a tenu aucun compte. Il n'est pas douteux, à cet égard, que c'est au contribuable à fournir la preuve des indications dont il se prévaut et à requérir, au besoin, de la commission qu'elle procède aux constatations pour lesquelles son concours actif est nécessaire. Or il n'est pas établi que les recourants aient offert aucune preuve à l'appui de leurs explications devant la commission de district. L'affirmation contraire, d'après laquelle ils auraient requis l'examen de leurs livres de commerce, est formellement contredite par le Conseil Exécutif de Berne sur la foi du procès-verbal de la commission, corroboré par les déclarations de son président et de son secrétaire et par le fait que dans leur recours contre le prononcé de la dite commission, Bigenwald, Rossé & C^{ie} ne faisaient aucune mention d'une demande d'examen de livres. Dans ces circonstances on doit admettre qu'en réalité cette demande n'a pas été présentée. La commission aurait pu, il est vrai, d'office demander aux recourants de confirmer l'exactitude de leurs allégations par une affirmation solennelle (art. 15 *leg. cit.*) ; mais c'était là une simple faculté dont elle pouvait user selon qu'elle le jugeait à propos. On ne saurait dès lors voir un procédé arbitraire dans le fait qu'elle n'a pas cru devoir tenir compte des explications des recourants, à l'appui desquelles ceux-ci n'offraient aucune preuve.

4. — Les recourants sont également mal venus à se plaindre de ce que le Conseil Exécutif n'a pas procédé à une enquête avant de se prononcer. Ils avaient, en effet, complètement négligé, dans leur recours à cette autorité, de fournir des données précises et d'indiquer des moyens de preuve pour établir l'exagération de la taxe admise. Le Conseil Exé-

cutif n'avait ainsi aucun motif d'ordonner une enquête qui n'était pas demandée et pour laquelle toute base faisait défaut. On ne saurait dès lors lui reprocher de s'être borné à prendre, ainsi qu'il l'a fait, l'avis de la commission centrale d'impôt et de la Direction des Finances.

5. — Le dernier grief invoqué consiste à dire que la décision du Conseil Exécutif n'était pas motivée ou que du moins les motifs n'en ont pas été communiqués aux recourants.

L'art. 48 de la constitution bernoise, du 4 juin 1893, dit que « toute décision en matière de contestations administratives et tout arrêté des autorités administratives, concernant des particuliers ou des corporations, doivent être motivés. » On ne saurait voir dans cette disposition une simple prescription d'ordre, par la raison déjà que, si tel était le cas, elle n'eût évidemment pas été inscrite dans la constitution. Il faut y voir au contraire une garantie donnée aux citoyens et corporations contre l'arbitraire possible des autorités administratives. Elle crée ainsi une obligation constitutionnelle des autorités vis-à-vis des corporations et particuliers, obligation dont la violation peut donner ouverture à un recours de droit public au Tribunal fédéral de la part du particulier ou de la corporation intéressés.

Dans le cas actuel, la décision dont est recours est dûment motivée, mais ses motifs n'ont pas été communiqués aux recourants. C'est donc à ce dernier point de vue seulement que l'on peut se demander si l'art. 48 const. bern. a été violé. Le Conseil Exécutif fait valoir que les recourants ne lui ont jamais demandé la communication des motifs de sa décision, sinon il leur en aurait immédiatement donné connaissance. Il est difficile de considérer cette objection comme décisive. Il semble bien plutôt que la disposition constitutionnelle dont il s'agit donne aux citoyens le droit de connaître les motifs des décisions administratives les concernant, en même temps que le droit d'en recevoir communication sans demande préalable. Toutefois, même s'il en est ainsi, la circonstance que les recourants n'ont pas reçu communication des motifs de la décision attaquée ne saurait avoir pour conséquence de la

faire annuler conformément aux conclusions du recours. L'annulation ne pourrait avoir lieu que si les motifs eux-mêmes impliquaient la violation d'un droit constitutionnel des recourants. Leur non communication aurait seulement pu avoir pour effet de suspendre le délai accordé par la loi pour recourir au Tribunal fédéral (art. 178, 3° OJF).

Par ces motifs,

Le Tribunal fédéral
prononce :

Le recours est écarté.

30. Urteil vom 31. Mai 1899 in Sachen
Aktiengesellschaft Elektrizitätswerk Olten-Narburg
gegen Solothurn.

Willkür in Steuersachen?

A. Durch Entscheid vom 22. Juli 1898 erklärte der Regierungsrat des Kantons Solothurn als oberste Rekursinstanz betreffend Anwendung des kantonalen Steuergesetzes vom 17. März 1895 die Aktiengesellschaft Elektrizitätswerk Olten-Narburg für pflichtig, an den Fiskus des Kantons Solothurn als Staatssteuer für das Jahr 1898 das Betreffnis von einem Einkommen von 76,154 Fr. zu leisten. Dabei wurde dieses Einkommen, gestützt auf den Geschäftsbericht der Gesellschaft über den Betrieb vom 1. April 1897 bis 1. April 1898, folgendermaßen berechnet:

In der Bilanz erzielter Reingewinn	Fr. 46,154 54
Statutengemäße und freiwillige Einlagen in den Erneuerungsfonds	„ 25,000 —
Desgleichen in den Amortisationsfonds	„ 5,000 —
	<hr/>
	Fr. 76,154 54

Der Entscheid wird damit begründet, daß nach § 23, letztes Alinea, der Vollziehungsverordnung vom 30. Mai 1896 zum