

darüber hinweg, daß die Sache zweifelhaft erscheint. Unter solchen Umständen geht es aber gewiß schlechterdings nicht an, zu erklären, die Ansprüche des Klägers dem Herzog gegenüber seien ebenfalls näherer Untersuchung nicht wert. Dieser Ausspruch kann nur auf ein Übersehen oder eine nicht richtige Auffassung über die Aufgabe des Richters, der über das Armenrecht zu entscheiden hat, zurückgeführt werden, und zwar ist dies so in die Augen springend, daß das Bundesgericht remedierend einzugreifen Recht und Pflicht hat. Freilich kann es nicht selbst das Armenrecht erteilen, sondern es steht ihm nur zu, den vitiosen Entscheid aufzuheben und so die zuständigen Behörden zu veranlassen, das Gesuch nochmals zu behandeln.

Demnach hat das Bundesgericht
erkannt:

Der Rekurs wird insofern für begründet erklärt, als die Verweigerung des Armenrechts zur Prozeßführung gegen Peter Herzog aufgehoben und die Sache zu neuer Beurteilung in diesem Punkte an die kantonalen Instanzen zurückgewiesen wird; im übrigen wird der Rekurs abgewiesen.

Vergl. auch Nr. 57, Urteil vom 4. Juli 1900
in Sachen Böttlin gegen Margau
und

Nr. 59, Arrêt du 20 septembre 1900 dans la cause
Fédération des Sociétés ouvrières du canton de Genève
contre Genève.

II. Doppelbesteuerung. — Double imposition.

52. Arrêt du 12 juillet 1900, dans la cause
Esseiva contre Valais.

Succursale ou établissement commercial ou industriel autonome, dans le canton du Valais, d'une maison de commerce de vins, ayant son siège principal à Fribourg ?

Par acte du 6 février 1900, les fils d'Ignace Esseiva, marchands de vin à Fribourg, ont recouru au Tribunal fédéral, pour prétendue violation, à leur préjudice, du principe de la défense de la double imposition, dont ils se disent victimes, de la part des cantons du Valais et de Fribourg, concernant l'impôt sur le commerce et l'industrie, qui leur est réclamé à double par ces deux Etats pour l'année 1899. Ils s'élèvent spécialement contre la décision du 11 décembre 1899 de la Direction des finances du canton du Valais, les astreignant à l'impôt sur le commerce et l'industrie pour 1899, et ils concluent d'abord, subsidiairement, à ce que l'impôt que veut percevoir l'Etat du Valais sur le commerce et l'industrie des recourants, tant pour l'année 1899 que pour les années suivantes, doit être déduit de l'impôt perçu ou à percevoir par l'Etat de Fribourg pour l'année 1899 et pour les années suivantes. Ils concluent ensuite principalement à ce qu'il soit prononcé que l'Etat du Valais n'a pas le droit de leur réclamer l'impôt sur le commerce et l'industrie pour l'année 1899 et pour les années suivantes. A l'appui de ces conclusions, les recourants font valoir en fait et en droit des moyens qui peuvent être résumés comme suit :

En fait: La maison de commerce inscrite sous la raison sociale « Les fils d'Ignace Esseiva » a son siège social à Fribourg, où elle est inscrite au registre du commerce. C'est à Fribourg qu'elle a ses caves, son bureau, sa comptabilité; elle n'a du reste aucune autre succursale. Les achats et les ventes de vins se font à Fribourg, où résident les deux asso-

ciés, Max et Pierre Esseiva. Cette société paye l'impôt sur le commerce et l'industrie à Fribourg, pour toutes les opérations faites par elle.

La maison Esseiva a aussi payé en Valais, pour le commerce des vins, des impôts s'élevant en 1897, à 250 fr. ; en 1898 à 300 fr. et il lui est réclamé pour 1899 400 fr., sans compter les impôts municipaux s'élevant à 250 fr. La maison Esseiva possède en effet en Valais des vignes, des pressoirs et des caves à Sion, immeubles pour lesquels elle paye l'impôt immobilier qui n'est pas contesté actuellement. Elle ne paie pas d'impôt sur ses propres récoltes, (art. 24 de la loi valaisanne du 28 mai 1874), mais en outre elle achète des récoltes de différents propriétaires valaisans et dépose ces vins dans ses caves. L'Etat du Valais veut imposer l'achat de vins fait chez ces propriétaires. A cet égard les recourants font observer qu'ils n'ont pas de succursale à Sion, ni d'employé permanent, mais seulement un dépôt, et des employés pour surveiller les vendanges et encavages, ainsi qu'un tonnelier. Toutes les écritures de la maison, factures, etc., se font à Fribourg, son siège social. L'un ou l'autre des associés se rend à Sion à chaque vendange pour surveiller la récolte.

En droit : il résulte des quittances produites, *a*) que l'Etat de Fribourg perçoit un impôt sur le commerce et l'industrie pour toutes les opérations commerciales faites par la maison Esseiva, et *b*) que l'Etat du Valais perçoit aussi un impôt sur les opérations faites soi-disant en Valais et au dehors ; *c*) que la maison Esseiva paye pour son commerce environ 800 fr. à Fribourg et 400 fr. en Valais (plus l'impôt municipal). C'est là une double imposition évidente.

Le canton du Valais ne peut pas être admis à percevoir un impôt dans l'espèce, la maison Esseiva n'ayant aucune succursale dans ce canton, au sens juridique du mot ; elle n'y est, en outre, pas inscrite au registre du commerce. Subsidièrement, et si le canton du Valais était autorisé à prélever un impôt, la maison Esseiva devrait être autorisée à déduire de l'impôt payé par elle dans le canton de Fribourg, l'impôt pour les affaires faites par cette maison en Valais, pour les-

quelles une contribution serait admise. (Voir arrêt du Tribunal fédéral du 15 juillet 1892 en la cause des frères Cornaz.) Si jusqu'ici les recourants ont payé un impôt industriel en Valais sans faire de réclamation, c'est parce que l'impôt réclamé était très minime.

Dans sa réponse, le Conseil d'Etat de Fribourg déclare adhérer à la conclusion principale du recours, et conclure à libération de la conclusion subsidiaire. Il fait valoir aussi que l'établissement des frères Esseiva en Valais ne possède aucun des caractères d'une succursale et qu'il n'y ont qu'un dépôt de marchandises (eine blosse Waarenniederlage), mais non pas un commerce autonome. En tous cas la conclusion subsidiaire des frères Esseiva ne peut être admise en plein ; ils ne peuvent demander que l'Etat de Fribourg soit condamné à diminuer leur cote d'impôt pour 1899 qui a été payée ; or le Tribunal fédéral s'est toujours déclaré incompétent en matière de restitution d'impôts payés. Les recourants pourraient seulement demander que, dans la fixation du revenu imposable, Fribourg fasse abstraction du revenu provenant de l'établissement de Sion.

Dans sa réponse, l'Etat du Valais conclut au rejet du recours, en faisant valoir en substance ce qui suit :

L'impôt réclamé des recourants en Valais est une taxe ou patente industrielle, et non un impôt sur le revenu ; cette patente est obligatoire pour la maison Esseiva, si elle veut pratiquer en Valais le commerce des vins. Même s'il s'agissait d'un impôt sur le revenu, l'Etat du Valais a le droit de l'exiger de la maison Esseiva, qui possède à Sion une maison autonome et indépendante, des bureaux, des pressoirs et des caves ; elle a des courtiers, qui lui achètent les récoltes des petits propriétaires, sans jamais réserver l'approbation ou les ordres de la maison de Fribourg. La maison Esseiva achète et vend du vin en Valais, où elle a une clientèle bien connue ; pendant tout le temps que dure le commerce, elle a un personnel à Sion, qui traite directement avec vendeurs et acheteurs, sans en référer à Fribourg ; ce personnel tient une comptabilité spéciale.

L'existence de ce personnel autonome démontre celle d'une maison commerciale à Sion ; la maison Esseiva figure dans la liste des personnes exerçant une industrie ou un commerce dans la ville de Sion. La maison recourante envoie directement du Valais et sans intermédiaire les moûts non fermentés, qui sont une spécialité de ce canton.

La maison de Sion seule peut faire ce commerce, qui exige l'envoi immédiat du moût, 24 heures après la cueillette. Au printemps, le personnel de la maison Esseiva revient à Sion et y procède au transvasage et aux expéditions de vins ; d'une manière autonome aussi. Peu importe que cette maison ne soit pas inscrite à Sion au registre du commerce ; elle devrait l'être et d'ailleurs le droit d'un canton de percevoir un impôt ne peut dépendre de cette formalité. L'importante maison des frères Esseiva qui fait des affaires considérables à Sion, ne saurait être dispensée de payer en Valais l'impôt auquel les autres marchands de vins sont tenus.

Dans leur réplique, les fils d'Ignace Esseiva reprennent leurs conclusions tant principales que subsidiaires, et ils présentent encore les observations suivantes :

Il est contesté qu'il existe une maison Esseiva en Valais ; aucun marché n'est fait par les employés qu'elle envoie temporairement à Sion, sans l'approbation de la maison de Fribourg qui a seule le droit de fixer le prix d'achat et de vente ; ces employés, MM. Perrier et Chardonnens, ne sont pas domiciliés à Sion, et ne sont pas les représentants attitrés de la prétendue maison de Sion, qui n'existe pas. Le tonnelier est établi à son compte. Il n'existe pas davantage de comptabilité spéciale pour les opérations faites en Valais.

La plus grande partie des vins achetés par la maison Esseiva dans le Valais sont destinés à être vendus dans le canton de Fribourg, où les recourants payent leurs impôts. Les expéditions de moût, d'ailleurs peu importantes, ne se font que sur fixation du prix émanant de la maison de Fribourg. Si les recourants sont inscrits sur la liste des personnes exerçant une industrie en Valais, c'est là le fait de la Direction des finances de ce canton, qui ne peut s'en préva-

loir. Enfin, il s'agit dans l'espèce, non point d'une taxe ou patente industrielle, mais bien d'un véritable impôt, ce qui résulte des art. 18 et 19 de la loi valaisanne sur les finances, du 28 mai 1874.

Dans sa duplique, l'Etat du Valais conclut de plus fort au rejet du recours ; il répète que les fils d'Ignace Esseiva possèdent à Sion exactement les mêmes installations que tous les autres marchands de vin établis dans le canton. Les fils d'Ignace Esseiva n'ont pas eu il est vrai, jusqu'à présent de représentant ayant un domicile fixe et permanent en Valais, mais à partir du mois d'août 1900, M. Chardonnens, leur mandataire attitré en Valais, viendra fixer son domicile à Sion. Au moment des transactions, soit en automne et à l'époque des transvasages au printemps, les fils Esseiva sont à Sion en personne ou par leurs représentants attitrés, et les propriétaires qui leur vendent leurs récoltes ainsi que les courtiers que la maison recourante possède en Valais, traitent indifféremment avec les uns ou avec les autres, sans aucune réserve de ratification de la maison de Fribourg. Il en est certainement de même pour les commandes de moût, qui se font directement à Sion ; ce commerce n'a en tous cas pas son siège à Fribourg, et le canton du Valais est en droit de percevoir une taxe de ce chef. Enfin les affiches et réclames des recourants indiquent toujours Fribourg et Sion comme siège de leurs affaires et de leur commerce.

Statuant sur ces faits et considérant en droit :

1. — Il n'est pas douteux qu'on ne se trouve, dans l'espèce, en présence d'un cas de double imposition, puisque chacun des deux cantons de Fribourg et du Valais émet la prétention d'astreindre à l'impôt le revenu et le capital de la maison recourante. Contrairement à l'affirmation de l'Etat du Valais, l'imposition dont celui-ci veut frapper les recourants se caractérise, non point comme une simple taxe ou patente industrielle, mais bien comme un impôt proprement dit sur le revenu et sur le capital. C'est ce qui résulte entre autres avec évidence de l'art. 19 de la loi précitée du 28 mai 1874, laquelle soumet, non à une taxe fixe, mais à une cote

d'impôt par catégories, les marchands de vin en gros, et le Tribunal de céans a déjà reconnu que cette circonstance suffirait pour imprimer à cette prestation vis-à-vis du fisc le caractère d'un véritable impôt sur la fortune ou sur le revenu. (Voir arrêt du Tribunal fédéral dans la cause Jura-Simplon c. Genève, *Rec. off.* XXIV, I, p. 606 et suivantes, consid. 2.)

2. — Le droit du canton du Valais de frapper les recourants de l'impôt qu'il leur réclame dépend en première ligne de la question de savoir si la maison fils d'Ignace Esseiva possède dans ce canton une succursale, ou un établissement commercial ou industriel autonome. Cette question doit recevoir une réponse négative, en présence du fait que, notamment dans sa duplique l'Etat du Valais reconnaît que cette maison ne possède sur son territoire, soit à Sion, aucun représentant permanent et attiré; en outre le dit Etat n'a pas contesté d'une manière sérieuse l'assertion des recourants, d'après laquelle ils n'auraient en Valais, ni bureau indépendant, ni comptabilité spéciale afférente aux tractations faites par eux dans ce canton.

3. — Il suit de là que le canton de Fribourg, où se trouve incontestablement le siège de la maison fils d'Ignace Esseiva, est seul autorisé à l'astreindre à l'impôt dont il s'agit; il n'y a pas lieu de statuer une exception à ce principe, en ce qui concerne les achats et ventes de moût faits en Valais par les recourants. En fait il résulte des pièces produites par la maison Esseiva à l'appui de sa réplique que la plupart des moûts achetés par elle en Valais en 1899, et expédiés en grande vitesse pour être consommés comme moûts, ont été transportés à Fribourg ou hors du Valais (plus de 6500 litres sur 6750), et que les achats et ventes se faisaient ensuite des indications, ordres et limites donnés de Fribourg.

Pour ce qui concerne le côté juridique, les tractations en Valais n'apparaissent pas comme émanées d'une partie distincte de l'exploitation de la maison Esseiva, pourvue d'un domicile spécial d'affaires. Le charpentier qui construit la charpente d'une maison dans un autre canton que celui de son domicile, les marchands qui négocient des achats et des

ventes sur les foires d'un autre canton ne payent pour cela aucun impôt au canton où a lieu cette partie de leur exploitation.

Dans cette situation l'on ne se trouve point en l'espèce en présence d'un acte de commerce ou de l'exercice d'une industrie qui justifierait l'astriktion de la maison recourante à l'impôt dans le canton du Valais.

4. — Le recours doit dès lors être déclaré fondé, conformément à la conclusion principale formulée par les fils d'Ignace Esseiva, mais seulement en ce qui concerne l'impôt réclamé par le canton du Valais pour l'année 1899. Si, en effet, ainsi que l'Etat du Valais se dit en mesure de pouvoir l'affirmer, un employé de la maison recourante venait s'établir dans ce canton dans le courant de l'année 1900, à titre de mandataire permanent de celle-ci, la situation pourrait, le cas échéant, se trouver notablement modifiée en ce qui concerne l'astriktion à l'impôt de la dite maison en Valais, et, dans cette position le Tribunal de céans n'a pas à examiner, en l'état, la question en ce qui a trait à l'année courante, et aux années suivantes, comme le voudraient les recourants.

5. — La conclusion principale du recours devant être admise, dans les limites sus-indiquées, pour ce qui concerne l'année imposable 1899, il n'y a pas lieu de statuer sur la conclusion subsidiaire.

Par ces motifs,

Le Tribunal fédéral
prononce:

Le recours est déclaré fondé, dans le sens des considérants qui précèdent. En conséquence l'Etat du Valais n'est pas reconnu en droit de réclamer aux recourants l'impôt sur le commerce et l'industrie pour l'année 1899.