

einem Lehrziel lassen aber die vom Beschwerdeführer der ORK eingereichten Kursprogramme der Film-Kollegien 1950, wie im angefochtenen Entscheid zutreffend ausgeführt wird, nicht erkennen; vielmehr handelt es sich um eine Reihe von Vorträgen in bunter Folge über viele Wissensgebiete, verbunden mit Filmvorführungen und Diskussionen darüber. Wenn die ORK in diesen Vorträgen, Vorführungen und Diskussionen, auch wenn sie in Klassen mit beschränkter Teilnehmerzahl vor sich gingen, belehrende Veranstaltungen im Sinne des § 1 BStG und nicht Schulen erblickt hat, so kann diese Würdigung keinesfalls als willkürlich bezeichnet werden. Verfehlt ist der Versuch des Beschwerdeführers, die Film-Kollegien mit den Universitätsvorlesungen auf eine Linie zu stellen, abgesehen von allen andern Unterschieden in der Schulung an der Universität schon deshalb, weil die Vorlesungen an den Hochschulen bekanntlich sich jeweilen auf *ein* Wissensgebiet beziehen, während die Film-Kollegien in zwangloser Folge die verschiedensten Gegenstände und Fragen behandeln. Auf weitere Einzelheiten einzutreten erübrigt sich angesichts der sorgfältigen und einleuchtenden Begründung des angefochtenen Entscheids, dass die Film-Kollegien keine Schulen seien.

II. DOPPELBESTEuerung

DOUBLE IMPOSITION

3. Arrêt du 5 mars 1952 dans la cause A. X. et B. X. contre Canton de Vaud et Canton de Zurich.

Double imposition intercantonale.

Prélèvement des droits de mutation sur la donation d'une part de commandite.

Interkantonale Doppelbesteuerung.

Schenkung einer Kommanditbeteiligung, Steuermozil für die Schenkungssteuer.

Doppia imposta intercantonale.

Donazione di una parte d'una società in accomandita, domicilio fiscale per l'imposta sulle donazioni.

Résumé des faits :

A. — Dame X., domiciliée dans le canton de Vaud, est commanditaire de la maison Y. et Co, dont le siège est dans le canton de Zurich. Le 2 décembre 1950, elle a fait don à chacun de ses deux enfants majeurs, d'une part de commandite de la société prénommée (en bref: la Société).

Il n'est pas contesté que chaque part de commandite a une valeur nominale de 50 000 fr., correspondant, selon le bilan, à 1,25 % du capital social et de la fortune sociale imposable, de sorte que la valeur fiscale de chacune de ces parts est de 81 747 fr. 65. En outre, les immeubles inscrits au nom de la Société dans le canton de Zurich représentent 35,49 % de l'actif social.

Par deux décisions du 27 mars 1951, la Direction des finances du canton de Zurich taxa chacun de ces deux transferts de propriété au titre de l'impôt sur les donations dans la mesure où ils concernaient des immeubles sis dans le canton de Zurich. Elle réclama donc à chacun des donataires 35,49 % de l'impôt dû, selon la loi zurichoise, sur la valeur fiscale d'une part de commandite, c'est-à-dire 739 fr. 95. Les contribuables payèrent chacun cette somme, le 10 avril 1951, sans faire aucune réserve.

Le 22 novembre 1951, le Département des finances du canton de Vaud fit notifier à chacun des deux donataires un bordereau de taxation par lequel il leur réclamait les droits de mutation sur la valeur totale des deux parts de commandite, estimant que l'objet de chacune des deux donations était une valeur mobilière imposable entièrement au domicile de la donatrice.

B. — Le 20 décembre 1950, les donataires ont formé un recours de droit public par lequel ils concluent à ce qu'il plaise au Tribunal fédéral dire quel est le canton compétent pour prélever les droits de mutation sur les donations imposées.

Extrait des motifs :

1 et 2. — ...

3. — La thèse défendue dans la présente espèce par le canton de Vaud méconnaît la situation juridique du commanditaire dans la société en commandite, telle qu'elle ressort des art. 594 ss. CO. La doctrine et la jurisprudence unanimes admettent que le commanditaire, bien qu'il n'ait pas les mêmes droits et les mêmes obligations que l'associé indéfiniment responsable (v. notamment les art. 599 et 601 CO), a néanmoins, comme lui, la qualité d'associé. Cette qualité confère sur les choses qui constituent la fortune sociale les droits qui découlent de la propriété commune. En effet, à la différence de la société anonyme, de la société en commandite par actions ou de la société coopérative, la société en commandite n'a pas la personnalité morale, de sorte qu'elle n'est pas propriétaire de la fortune sociale et que seuls les sociétaires peuvent l'être. Sans doute l'art. 602 CO prévoit-il que « la société peut, sous sa raison sociale, acquérir des droits et s'engager, actionner et être actionnée en justice ». Sans doute aussi l'art. 31 ORF permet-il d'inscrire la société sur le registre foncier comme propriétaire d'immeubles, sans indiquer les noms des associés. Mais il n'en reste pas moins que, dans la réalité juridique, seuls les associés sont sujets de droit et sont notamment propriétaires, à l'exclusion de la société en commandite elle-même. (V. en particulier HARTMANN, Comm. ad art. 602 CO, n. 3 et 4 ; FUNK, Comm. ad art. 594/595 CO, n. 6 ; RO 51 I 431, consid. 2 ; 60 I 7, etc.).

Il suit de là que lorsque, comme dans la présente espèce, le commanditaire cède une partie de sa commandite à

un tiers, celui-ci acquiert la qualité d'associé avec tous les droits et obligations qu'elle comporte. Il devient en particulier propriétaire de la fortune sociale, y compris les immeubles, et cela bien que seule la société, comme il a été dit plus haut, soit inscrite sur le registre foncier comme propriétaire. L'entrée d'un nouveau commanditaire emporte donc, dans la réalité juridique, un transfert de propriété mobilière et immobilière (HARTMANN, Comm. ad art. 602 CO, n. 10 et 11 ; FUNK, Comm. ad art. 594/595 CO, n. 7).

4. — Du point de vue fiscal, dès lors, le transfert d'une part de commandite n'est pas assimilable à celui d'une action d'une société anonyme. A la différence de celui-ci, celui-là emporte un véritable transfert de propriété, dont il y a lieu de tenir compte au titre des droits de mutation. Dans l'application de l'art. 46 al. 2 Cst., par conséquent, en cas de cession d'une part de commandite, le canton sur le territoire duquel se trouvent des immeubles inscrits au nom de la société a le pouvoir de prélever des droits de mutation partiels correspondant au rapport entre le total de l'actif social et la valeur de ces immeubles. Le canton du domicile du donateur imposera le reste de la part. Il ne saurait être question, comme le suggère l'autorité zurichoise, sans du reste prendre de conclusions dans ce sens, d'accorder le droit d'imposer cette part au canton où se trouve le siège social. Ce serait là, en effet, porter atteinte au principe constamment admis par le Tribunal fédéral et selon lequel, s'agissant de meubles, il appartient au canton sur le territoire duquel le donateur a son domicile au moment de la donation de percevoir les droits de mutation (RO 51 I 302, consid. 3 ; 55 I 82). Les raisons mêmes qui s'opposent à la thèse soutenue par le canton de Vaud — unité de l'imposition au lieu du domicile du donateur — font obstacle à celle que propose le canton de Zurich sur le point particulier.

5. — Le canton de Vaud, enfin, allègue à tort que l'imposition partielle par le canton sur le territoire duquel

se trouvent des immeubles compris dans la fortune sociale se heurterait à « des difficultés inextricables et hors de proportion avec les intérêts en cause ». En effet, il est facile, sur le vu du bilan de la société, d'établir la valeur de la commandite et de la répartir selon le rapport qui existe entre la valeur de l'actif social et la valeur des immeubles situés sur le territoire de tel canton. Des calculs de ce genre sont de pratique courante en matière de partage d'impôts entre cantons ; ils ne présentent pas de difficultés particulières. Quant à l'importance des intérêts en cause, elle peut n'être nullement négligeable. Sa faiblesse, du reste, ne saurait constituer un argument décisif du point de vue juridique.

6. — Appliquant ces principes, le canton de Zurich n'a imposé la donation que pour autant qu'elle concernait les immeubles sis dans le canton de Zurich, c'est-à-dire pour 29 012 fr. 20 sur 81 747 fr. 65 ou 35,49 %. Cette proportion n'a pas été contestée par le canton de Vaud qui ne pourra imposer la valeur des deux parts de commandite que diminuée, pour chacune d'entre elles, de cette somme.

III. KOMPETENZKONFLIKT ZWISCHEN BUND UND KANTONEN

CONFLIT DE COMPÉTENCE ENTRE LA CONFÉDÉRATION ET UN CANTON

4. Arrêt du 19 mars 1952 dans la cause Canton de Fribourg contre Conseil fédéral.

1. *Conflit de compétence entre le Conseil fédéral et un canton* (art. 113 ch. 1 Cst., 83 litt. a OJ). Pour qu'un tel conflit existe, il suffit qu'un canton dénie à une autorité fédérale un pouvoir que celle-ci prétend détenir (consid. 1). Rapport avec un différend de droit public entre cantons, art. 113 ch. 2 Cst., 83 litt. b OJ (consid. 2).

2. *Mise en valeur d'une section de cours d'eau située sur le territoire de plusieurs cantons*, art. 24bis al. 4 Cst., art. 6 al. 1 et art. 38 al. 2 LUFH.

Rapport entre ces dispositions (consid. 3).

La dérivation dans un autre bassin fluvial de l'eau qui s'écoulait jusqu'alors dans un certain cours d'eau constitue une utilisation de la section de ce cours d'eau qui est influencée par cette dérivation (consid. 4-6).

Limites assignées à l'intervention du Conseil fédéral par l'art. 6 al. 2 et 3 LUFH (consid. 7).

1. *Kompetenzkonflikt zwischen dem Bundesrat und einem Kanton* (Art. 113 Ziff. 1 BV, 83 lit. a OG). Ein solcher Konflikt liegt schon dann vor, wenn ein Kanton einer Bundesbehörde eine von dieser beanspruchte Befugnis abspricht (Erw. 1). Zusammenhang des Kompetenzkonflikts mit einer staatsrechtlichen Streitigkeit zwischen Kantonen (Art. 113 Ziff. 2 BV, 83 lit. b OG).

2. *Nutzbarmachung einer im Gebiete mehrerer Kantone gelegenen Gewässerstrecke*, Art. 24bis Abs. 4 BV, Art. 6 Abs. 1 und Art. 38 WRG.

Verhältnis dieser Bestimmungen zu einander (Erw. 3).

In der Ableitung von Wasser in ein anderes Stromgebiet liegt eine Nutzbarmachung der durch den Entzug beeinflussten Strecke des Gewässers, dem es bisher zufluss (Erw. 4-6).

Aus Art. 6 Abs. 2 und 3 WRG sich ergebende Schranken für den Entscheid des Bundesrates (Erw. 7).

1. *Conflitto di competenza tra il Consiglio federale e un Cantone* (art. 113, cifra 1, CF ; art. 83 lett. a OG). Affinchè si sia di fronte ad un siffatto conflitto, basta che un Cantone neghi ad un'autorità federale un potere che essa pretende di detenere (consid. 1). Relazione del conflitto di competenza con una contestazione di diritto pubblico tra Cantoni (art. 113, cifra 2 CF, art. 83 lett. b OG).

2. *Utilizzazione d'una sezione d'un corso d'acqua situata sul territorio di più Cantoni* (art. 24bis e 4 CF ; art. 6 cp. 1 e 38 LUFH). Relazione tra questi disposti (consid. 3).

L'adduzione in un altro bacino fluviale dell'acqua che fino allora scorreva in un certo corso d'acqua rappresenta un'utilizzazione della sezione di questo corso d'acqua (consid. 4-6).

Limiti dell'intervento del Consiglio federale a norma dell'art. 6 cp. 2 e 3 LUFH.

A. — En septembre 1944, la Compagnie d'entreprise et de travaux publics à Lausanne — à laquelle s'est substituée par la suite la Compagnie des forces motrices des lacs de Joux et de l'Orbe à Lausanne — a demandé au Conseil d'Etat du canton de Vaud une concession hydraulique sur les eaux du Grand et du Petit Hongrin, de la Torneresse et de l'Eau froide. Le projet prévoit la