

IV. Doppelbesteuerung. — Double imposition.

155. Arrêt du 29 octobre 1896 dans la cause Boivin.

A. M. Edouard-Auguste Boivin est domicilié à Bâle en vertu de permis d'établissement du 22 octobre 1886 valant aussi pour ses enfants, en particulier pour son fils Auguste, né le 11 novembre 1875. Ce dernier étudie depuis quatre ans environ à Neuchâtel-ville; il fréquente le gymnase scientifique et prend pension chez le pasteur Robert-Tissot. La Commission d'impôt pour la ville de Neuchâtel, le considérant comme contribuable, lui a attribué un revenu soumis à l'impôt de 500 francs. Il a recouru, le 21 avril 1896, contre cette décision auprès du Conseil d'Etat. Celui-ci a écarté son recours comme non fondé par arrêté du 12 août 1896.

Par mémoire du 14 septembre suivant, Auguste Boivin a recouru contre cet arrêté auprès du Tribunal fédéral. Il conclut à ce qu'il lui plaise casser les décisions de la Commission d'impôt et du Conseil d'Etat de Neuchâtel qui l'ont taxé à 500 francs de prétendu revenu; — reconnaître qu'il n'a pas d'autres ressources, gains ou revenus que ce que son père dépense pour son éducation et son instruction et que ces sommes sont déjà frappées d'impôt à Bâle; — en conséquence faire défense à la commune et à l'Etat de Neuchâtel de lui réclamer un impôt sur le revenu, sous suite de frais.

A l'appui de ces conclusions il fait valoir qu'il n'a ni fortune ni revenu et que ses frais d'étude et de pension sont payés par son père. Son domicile, de même que celui de son père, est à Bâle; il n'est à Neuchâtel qu'en séjour temporaire. A supposer qu'il eût quelque fortune ou gain, c'est à Bâle qu'il serait imposable. Son père paie à Bâle l'impôt sur la fortune et le revenu, sans pouvoir déduire de celui-ci les sommes qu'il dépense pour l'instruction et l'entretien de son fils Auguste. L'Etat et la commune de Neuchâtel, en réclamant

un impôt du revenu sur ces sommes, violent la règle du droit public fédéral qui prohibe la double imposition.

En date du 30 juin 1896, Auguste Boivin avait adressé un second recours au Conseil d'Etat de Neuchâtel contre la prétention de la commune de Neuchâtel de lui faire payer l'impôt communal sur la base de l'évaluation de son revenu par la commission d'impôt. Ce recours fut également déclaré mal fondé par arrêté du Conseil d'Etat du 11 septembre 1896. Le même jour, Boivin a adressé au Tribunal fédéral un complément de recours, dans lequel il conclut à ce que l'arrêté du 11 septembre soit aussi annulé et que défense soit faite à la commune de Neuchâtel de réclamer du recourant le paiement de l'impôt communal.

B. Le Conseil d'Etat de Neuchâtel a conclu au rejet du recours par les motifs suivants :

Auguste Boivin est domicilié à Neuchâtel-ville depuis plus de quatre ans et il doit par conséquent l'impôt à Neuchâtel et non à Bâle. S'il était taxé dans cette dernière ville, c'est contre cette imposition qu'il devrait recourir. Il ne saurait y avoir double imposition par le fait qu'Edouard Boivin père est imposé à Bâle. Les personnes majeures domiciliées dans le canton de Neuchâtel doivent l'impôt sur leur fortune mobilière et sur les revenus dont elles jouissent. Auguste Boivin doit jouir d'une rente ou d'une pension; même si cette pension lui est servie par son père, elle n'en est pas moins soumise à l'impôt.

C. Le Conseil communal de Neuchâtel a également conclu au rejet du recours. Il fait valoir qu'Auguste Boivin est majeur et domicilié dans le ressort communal de Neuchâtel où il a déposé ses papiers le 15 juin 1892 et où il jouit de ses droits électoraux; qu'il est par conséquent contribuable de la commune de Neuchâtel; que le fisc n'a pas à se préoccuper d'où lui viennent les ressources dont il jouit; enfin que Neuchâtel ne fait pas de différence entre le majeur qui habite avec ses parents et celui qui est séparé d'eux.

D. Invité à s'expliquer sur l'usage qu'il aurait fait de son droit de vote, le recourant a contesté l'avoir jamais exercé à

Neuchâtel, ni en matière communale, ni en matière cantonale, ni même en matière fédérale. Il reconnaît qu'une carte civique lui a été adressée le 26 septembre 1896, soit depuis le dépôt de son recours; mais il l'a retournée le même jour au préfet de Neuchâtel en écrivant à ce fonctionnaire qu'il ne réclamait pas le droit de vote à Neuchâtel, n'y étant qu'en séjour temporaire. Il reconnaît aussi avoir déposé ses papiers à Neuchâtel le 15 juin 1892; mais ce dépôt n'a eu lieu que pour obtenir un permis de séjour imposé par une loi de police; il n'entraînerait pas un nouveau domicile. Enfin le recourant conteste le dire du Conseil communal de Neuchâtel d'après lequel il n'y aurait aucune différence à faire entre le majeur qui est séparé de ses parents et celui qui habite avec eux. La loi distingue au contraire nettement entre les enfants *détrônqués* et ceux qui ne le sont pas. Si cette distinction n'est pas faite en pratique, c'est que la loi est violée par l'autorité.

Vu ces faits et considérant en droit :

Le recourant se plaint d'être frappé d'une double imposition en ce sens que le canton et la ville de Neuchâtel lui réclament un *impôt* sur le revenu, bien que son seul domicile, même au point de vue fiscal, soit à Bâle. Son droit de porter ce grief devant le Tribunal fédéral et la compétence de ce tribunal pour en connaître sont hors de doute.

La question qui se pose est de savoir si le recourant a à Neuchâtel un domicile ou une résidence l'astreignant au paiement des impôts. Conformément à la jurisprudence du Tribunal fédéral, cette question doit être résolue dans le sens négatif. Dans son arrêt du 12 février 1896 en la cause Leuzinger (*Recueil officiel* XXII, page 6), le Tribunal fédéral a décidé que la simple résidence pour cause d'études doit être considérée comme une résidence passagère lorsqu'il n'existe pas, comme dans le cas Wegelin (*Recueil officiel* XX, page 714), des circonstances particulières permettant de conclure à l'existence d'une résidence durable. Or il n'existe pas, dans l'espèce, de circonstances de cette nature. Celles invoquées par les opposants au recours ne justifient en aucune

manière cette conclusion. En effet, le dépôt de papiers de légitimation opéré par le recourant à Neuchâtel a eu uniquement pour but de satisfaire à une prescription de police applicable même aux personnes qui résident à Neuchâtel, sans intention d'y fixer leur domicile. La durée quelque peu prolongée de la résidence du recourant est motivée par la durée de ses études et n'a pas eu pour effet d'enlever à cette résidence son caractère passager. La majorité du recourant n'aurait d'importance que s'il avait fait de son indépendance un usage qui permit de conclure qu'il a entendu fixer sa résidence à Neuchâtel d'une manière durable. Mais tel n'est pas le cas. Quant au fait qu'il a été inscrit dans les registres électoraux de Neuchâtel, il paraît s'être accompli à son insu. Enfin il n'est pas nécessaire de résoudre ici la question de savoir si la participation aux élections et votations entraîne la prise de domicile et l'obligation de payer les impôts au lieu où elle s'exerce, attendu que s'il est allégué que le recourant jouissait de ses droits civiques à Neuchâtel, il n'est pas prétendu qu'il en ait fait usage, et lui-même conteste formellement les avoir jamais exercés à Neuchâtel.

D'après ce qui précède, le recourant n'ayant à Neuchâtel ni domicile ni résidence durable, c'est à tort que les autorités neuchâteloises lui réclament un impôt sur le revenu; son recours doit par conséquent être admis en application du principe constitutionnel qui interdit la double imposition. Cela étant, il n'y a pas lieu d'examiner le second moyen de recours tiré d'une prétendue violation de l'égalité devant la loi.

Par ces motifs,

Le Tribunal fédéral

prononce :

Le recours est admis et les arrêtés du Conseil d'Etat du canton de Neuchâtel des 12 août et 11 septembre 1896 sont annulés ainsi que la décision de la commission d'impôt pour la ville de Neuchâtel qui y a donné lieu, le recourant n'étant pas astreint au paiement de l'impôt sur le revenu dans le canton de Neuchâtel pour 1896.