

der Doppelbesteuerung bestritten wird, zu schützen ist, und die Bundesbehörden können sich beim Entscheide der Frage, ob diese Voraussetzungen vorhanden seien, nicht durch kantonale Vorschriften auf dem Gebiete des Niederlassungswesens binden lassen. Vielmehr haben sie frei zu prüfen, ob derartige, kantonale rechtlich geforderte Formalitäten für die Frage der Steuerberechtigung des einen Kantons im Verhältnis zum andern von Bedeutung seien, wie denn auch in Art. 31 der Urner Verfassung die Bundesvorschriften, wozu auch das Verbot der Doppelbesteuerung gehört, ausdrücklich vorbehalten sind.

3. Auch der Einwand, daß der Rekurrent seine Steuerpflicht gegenüber der Gemeinde Andermatt anerkannt habe, hält nicht Stand. Auf die erste Einladung zur Selbsteinschätzung hin hatte Frey ausdrücklich seine Steuerpflicht unter Hinweis darauf bestritten, daß sein Steuerdomizil Luzern sei. Wenn er nun auf eine bald darauf an ihn erlassene erneute Aufforderung das Einschätzungsformular ausfüllte und einreichte, so that er dies offenbar bloß deshalb, um den ihm angebrohten, sehr schweren Folgen zu entgehen. Ein anderes Mittel stand ihm bei der Kürze der Frist, die ihm eingeräumt war, kaum zu Gebote. Unter solchen Umständen kann aber nicht angenommen werden, daß er durch das Ausfüllen und Einreichen des Schätzungsformulars seinen grundsätzlichen Standpunkt, den er noch kurz vorher klar zum Ausdruck gebracht hatte, aufgegeben habe, zumal da er, nach seiner unwidersprochen gebliebenen Angabe, im Rekurse an den Regierungsrat seine Steuerpflicht neuerdings gänzlich bestritten hatte.

4. Fragt es sich sonach einzig, ob nach Mitgabe der bundesrechtlichen Normen über Doppelbesteuerung der Steueranspruch der Gemeinde Andermatt begründet erscheine, so muß dies verneint werden. Das Geschäftseinkommen ist in der Regel in dem Kanton zu versteuern, in welchem der Geschäftsinhaber seinen Sitz hat, und nur da ist eine Ausnahme zuzugestehen, wo sich in einem andern Kanton in ständiger Weise und unter besonderer Leitung ein wesentlicher Teil der Geschäftsthätigkeit abwickelt. Hiemit aber hat man es vorliegend nicht zu thun. Denn einmal wird die Leitung der Bauten in Andermatt vom Rekurrenten

selbst von Luzern aus besorgt, zu welchem Zwecke er sich allerdings zeitweise, jedoch nur vorübergehend, in Andermatt aufhält, und sodann handelt es sich nicht um einen auf die Dauer berechneten Geschäftsbetrieb, sondern um die Ausführung eines einzelnen Werkvertrages. Ein Steuerdomizil des Rekurrenten in Andermatt ist somit nicht begründet und es muß die Einschätzung desselben aufgehoben werden (vergl. Aml. Samml., Bd. XXII, S. 14 ff.). Hieran ändert der Umstand, daß der Rekurrent gemäß Art. 31 der Urner Verfassung gezwungen wurde, im Kanton Niederlassung zu nehmen, nichts. Denn eine derartige formale und erzwungene Maßnahme, die allerdings in anderer Richtung gewisse rechtliche Wirkungen, speziell solche polizeilicher Natur, haben mag, kann doch die bundesrechtlich geforderten materiellen Voraussetzungen für die Entstehung eines selbständigen Steueranspruchs des Kantons Uri oder der Gemeinde Andermatt nicht ersetzen.

Demnach hat das Bundesgericht
erkannt:

Der Rekurs wird für begründet erklärt und, unter Aufhebung der Schlußnahme des Regierungsrates des Kantons Uri vom 13. August 1898, der Gemeinde Andermatt das Recht aberkannt, den Rekurrenten für den Erwerb aus seinem Geschäftsbetrieb mit Steuer zu belegen.

117. Arrêt du 9 novembre 1898, dans la cause Realini.

Succession ouverte hors du canton et non encore partagée ;
impôt sur les biens mobiliers. Changement du domicile.

1. — Le 3 décembre 1892 est mort à La Chaux-de-Fonds, lieu de son domicile, Louis Bobbia, père de quatre enfants encore mineurs, dont l'un, Lina Bobbia, a épousé, le 16 avril de l'année courante, Constant Realini, de Stabio. Aussitôt après son mariage, Lina Bobbia est allée demeurer à Stabio avec son mari, tandis que les trois autres enfants

Bobbia demeurent encore actuellement à La Chaux-de-Fonds, où ils sont placés sous tutelle. La totalité des biens formant les successions paternelle et maternelle échues aux enfants Bobbia sont restés jusqu'ici indivis et sont soumis, à La Chaux-de-Fonds, à l'administration du tuteur.

Les cantons de Neuchâtel et du Tessin ayant réclamé l'impôt sur la part de succession paternelle et maternelle revenant à Lina Realini-Bobbia, le mari Realini recourt au Tribunal fédéral et demande qu'il soit prononcé qu'il n'est tenu au paiement de l'impôt ni dans le canton de Neuchâtel ni dans le canton du Tessin, les prétentions de ces deux cantons constituant à son égard un cas de double imposition contraire à un principe de droit fédéral. Il déclare n'avoir pas nanti les instances cantonales supérieures parce qu'il était certain d'avance que sa demande serait repoussée dans l'un et l'autre canton et parce qu'il lui est d'ailleurs indifférent dans quel canton le Tribunal fédéral le déclarera tenu de payer l'impôt.

2. — Dans sa réponse au recours, le Conseil d'Etat du canton du Tessin considère la demande du recourant comme fondée en tant qu'elle a pour but de faire exempter celui-ci du paiement de l'impôt dans l'un ou l'autre canton; mais il déclare ne pouvoir admettre l'opinion des autorités neuchâtelaises, d'après laquelle l'impôt serait dû au lieu où se trouve la succession, parce qu'il s'agit d'une succession encore indivise. La succession Bobbia se compose exclusivement de capitaux. Suivant la jurisprudence du Tribunal fédéral, le seul critère applicable est dès lors le domicile du contribuable. Or Lina Bobbia ayant pris domicile à Stabio dans les premiers mois de l'année et ayant ainsi demeuré pendant la plus grande partie de celle-ci dans le canton du Tessin, c'est dans ce canton qu'elle doit l'impôt pour 1898. Peu importe à cet égard soit le fait que la contribuable se trouvait sous tutelle dans le canton de Neuchâtel avant de se rendre au Tessin, soit la circonstance, nullement établie d'ailleurs, que la succession dont il s'agit serait encore indivise. Par le fait de son mariage, Lina Bobbia est devenue majeure et c'est à

Stabio, lieu de son domicile, qu'elle possède et de là qu'elle exerce les droits sur la portion lui revenant dans la succession de ses père et mère. Le Conseil d'Etat du Tessin demande en conséquence que le recours des époux Realini soit déclaré fondé en ce sens que ceux-ci sont tenus de payer dans le canton du Tessin les impôts cantonaux et communaux pour 1898 sur les biens mobiliers et les revenus provenant de la succession de Louis Bobbia.

3. — Le Conseil d'Etat du canton de Neuchâtel conclut au contraire a) principalement à ce que le recours soit écarté en tant que dirigé contre la commune de La Chaux-de-Fonds et le canton de Neuchâtel et qu'il soit déclaré qu'aussi longtemps que la succession est indivise, l'impôt est dû au canton de Neuchâtel; b) subsidiairement, en ce qu'il soit en tout cas reconnu que le canton de Neuchâtel a le droit d'imposer la totalité de la succession Bobbia pour les 4 premiers mois de l'année et, à supposer qu'il n'y ait pas de biens immobiliers, les trois quart de cette succession pour tout le reste de l'année. Le Conseil d'Etat de Neuchâtel fait valoir ce qui suit: Il ne s'agit pas d'un impôt réclamé personnellement à Lina Bobbia, femme Realini, mais d'un impôt collectif réclamé par un seul bulletin de contribution sur un ensemble de biens encore indivis. Cet ensemble de biens se trouvant à Neuchâtel, soumis à l'administration d'un tuteur domicilié à La Chaux-de-Fonds, où demeurent également trois des ayants droit, c'est au canton de Neuchâtel que doit appartenir le droit de prélever des impôts sur les dits biens. Un impôt personnel ne pourra être réclamé qu'après le partage, et alors le canton de Neuchâtel se bornera certainement, sous réserve des immeubles, à réclamer l'impôt de ceux des héritiers qui auront résidence et domicile dans le canton. La prétention de l'Etat du Tessin de percevoir l'impôt pour toute l'année sur la part successorale de Lina Realini est en tout cas mal fondée, ce canton pouvant tout au plus soumettre cette dernière à l'impôt pour les huit mois qu'elle a passés au Tessin. Le Conseil d'Etat de Neuchâtel demande également que le recours soit déclaré non recevable par le motif

que le recourant a négligé de nantir préalablement les autorités cantonales supérieures, comme il pouvait et devait le faire d'après la loi cantonale.

Statuant sur ces faits et considérant en droit :

1. — Le recourant ne niant pas sa qualité de contribuable et la question qu'il soulève consistant uniquement à savoir lequel des cantons de Neuchâtel et du Tessin a le droit de lui réclamer l'impôt, il ne s'agit pas en réalité d'un recours dans le sens de l'art. 178 OJF., mais d'une contestation de droit public entre cantons rentrant dans les cas prévus par l'art. 175, chif. 2 de la dite loi. Or les prescriptions de l'art. 178 ne sont pas applicables à ces contestations et, en particulier, il n'est pas nécessaire d'épuiser les instances cantonales avant de nantir le Tribunal fédéral.

2. — D'après la jurisprudence constante du Tribunal fédéral, la fortune mobilière, dont font aussi partie les créances, est imposable au domicile de l'ayant droit. Même lorsque des biens de cette nature sont placés sous l'administration d'un tuteur dans un autre canton, l'impôt est dû au domicile de l'ayant droit et non au lieu où s'exerce l'administration tutélaire. (Voy. arrêts du Tribunal fédéral, vol. III, page 613 ; IX, page 16, consid. 3 ; XII, page 14 ; XVII, page 21, consid. 2.) Le Tribunal fédéral a de même reconnu que les biens mobiliers échus à une personne dans une succession ouverte hors du canton et non encore partagée sont soumis à l'impôt au lieu de domicile de l'ayant droit et non au lieu de l'ouverture de la succession. (Voy. arrêt du Tribunal fédéral en la cause Blumer, vol. XIV, page 158, consid. 2 et 3). Enfin lorsqu'un contribuable a changé de domicile pendant le courant de l'année, chacun des cantons intéressés a le droit de le soumettre à l'impôt pour le temps pendant lequel il a résidé sur le territoire.

3. — D'après les principes qui précèdent, il est hors de doute que le droit d'imposition pour l'année entière réclamé par le canton de Neuchâtel n'est pas justifié. La souveraineté fiscale se trouve au contraire partagée, dans le cas particulier, entre les deux cantons, celui de Neuchâtel ayant le droit de

soumettre la part de succession de dame Realini à l'impôt jusqu'au 16 avril, tandis que, à partir de cette date, ce droit appartient au canton du Tessin et à la commune de Stabio, où la contribuable a résidé depuis lors.

Par ces motifs,

Le Tribunal fédéral
prononce :

Le recours est déclaré fondé en ce sens que les impôts dus par le recourant Realini sur la part de succession revenant à sa femme devront être payés à l'Etat du Tessin dès le 16 avril 1898 et à l'Etat de Neuchâtel pour la période courant du 1^{er} janvier au 16 avril 1898.

118. Urteil vom 16. November 1898 in Sachen Rossi gegen Uri.

Verwirkung des Rekurses wegen Bezahlung der Steuer in früheren Steuerperioden? — Erschöpfung des kantonalen Instanzenzuges notwendig? — Besteuerung des beweglichen Vermögens bei Domizilwechsel während einer Steuerperiode.

* A. Ingenieur Rinaldo Rossi von Sessa (Kanton Tessin) wurde im Jahre 1896 von der Bauunternehmung Martinello, Camosso & Cie. in Unterschächen als technisch-administrativer Leiter beim Bau eines Teilstücks der Klausenstrasse angestellt. Er deponierte in Unterschächen seine Schriften und übte dort auch das Stimmrecht in eidg. Angelegenheiten aus. Im Jahre 1896 blieb er in Unterschächen vom Juni bis Ende Oktober. Es wurde ihm für dieses Jahr ein Selbsttarationsformular für die Steuer zugestellt; er gab darin sein Gesamteinkommen auf 4000 Fr. an und bezahlte das Steuerbetreffnis. Im Jahre 1897 brachte er die Zeit vom Mai bis 23. Oktober wiederum in Unterschächen zu. Als ihm neuerdings ein Selbsttarationsformular zugesandt wurde, verlangte er Herabsetzung des im Kanton Uri zu bezahlenden Einkommens auf 1400 Fr., da 4000 Fr. seinen Erwerb für das

* Infolge eines Versehens der Druckerei ist hier der Thatbestand unverkürzt wiedergegeben.