

grundsätzlich, nicht nur diesen Faktor, sondern alle Umstände des konkreten Falles, welche vernünftigerweise Beachtung verdienen können, so z. B. auch die Natur des Streitiges, die Art der Prozeßführung, Rücksichten der Billigkeit etc., in Betracht zu ziehen. Nur darf natürlich — darin ist dem Rekurrenten beizupflichten — die Entscheidung nicht lediglich auf subjektiver Willkür beruhen, sondern muß in den gegebenen tatsächlichen Verhältnissen eine objektive Rechtfertigung finden. Daß aber die fragliche Bestimmung, in diesem Sinne ausgelegt, verfassungswidrig sei, behauptet der Rekurrent selbst nicht, und zwar mit Recht nicht; denn es besteht kein allgemeiner Grundsatz, sei es publizistischer, sei es privatrechtlicher Natur des Inhalts, daß die Gerichtskosten, als Gebühren, welche der Staat für die Verwaltung der Justiz von den sie beanspruchenden Privaten bezieht, ausschließlich der unterliegenden Partei auferlegt werden dürfen; vielmehr ist der Staat befugt, deren Tragung so zu ordnen, wie es ihm angemessen erscheint, also zweifellos auch, die Verfügung hierüber dem freien Ermessen des Richters in dem oben entwickelten Sinne zu überlassen.

2. Kann es sich demnach nur fragen, ob der Richter, wie der Rekurrent weiter geltend macht, speziell im vorliegenden Falle die streitige Bestimmung in einer Weise ausgelegt und angewendet habe, welche sich als reine Willkür, somit als materielle Rechtsverweigerung qualifiziere, so ist auch dies unbedenklich zu verneinen: Die Motivierung des angefochtenen Urteils läßt unschwer erkennen, daß das Obergericht dem in der Hauptsache unterliegenden heutigen Rekursbeklagten nicht die gesamten Gerichtskosten auferlegt hat, weil es dessen, rechtlich allerdings unbegründeten Einwand, er habe sich mit dem Reisenden des Rekurrenten über die eingeklagte Forderung vereinbart, bei der Kostenverteilung aus Gründen der Billigkeit in Betracht zog und danach das Verhalten des Rekurrenten, wegen mangelhafter Instruktion des Reisenden, als nicht ganz einwandfrei erachtete. Mit dieser Argumentation aber ist der Richter über die ihm durch den Vorbehalt des freien Ermessens, nach der früheren Ausführung, gewiesene Schranke keineswegs hinausgegangen.

3. Endlich beruft sich der Rekurrent auf formelle Rechtsver-

weigerung, die darin liegen soll, daß die Kostensentenz nicht motiviert sei. Er stellt dabei auf § 69 litt. c der Handelsgerichtsordnung ab, welcher lautet: „Das Endurteil soll enthalten: . . . c. die rechtliche Begründung.“ Nun kann es fraglich erscheinen, ob die Verletzung dieser Bestimmung überhaupt den staatsrechtlichen Rekurs wegen formeller Rechtsverweigerung zu begründen vermöge. Jedenfalls aber ist die streitige Bestimmung, was die Kostensentenz betrifft, durch den mehrerwähnten § 71 ibidem insofern modifiziert, als es einer besonderen Motivierung der Kostenverteilung nicht bedarf, wenn, wie vorliegend, die Gründe der praktizierten Verteilungsart aus der Sachdarstellung erkennbar sind. Der Rekurrent geht auch hier von einer unrichtigen Voraussetzung aus, wenn er (an sich zutreffend) geltend macht, die Kostenverteilung müsse motiviert sein, sofern sie von der Regel abweiche, da, wie bereits gezeigt, für die Fälle streitiger Art keine Regel herrscht, sondern das freie Ermessen des Richters maßgebend ist.

Demnach hat das Bundesgericht  
erkannt:

Der Rekurs wird abgewiesen.

## II. Doppelbesteuerung. — Double imposition.

33. *Arrêt du 4 juin 1903, dans la cause  
Fondation du Sanatorium populaire genevois de Clairmont-  
sur-Sierre et consorts contre Conseil d'Etat de Vaud.*

**Droit de mutation** sur des immeubles. Conflit intercantonal; calcul. — Répartition des passifs.

A. — Le 6 juin 1902, est décédé à Genève, où il était domicilié, Jean-Georges-Jules Vallotton, en possession de la succession duquel sont entrées, en vertu d'un testament du défunt, la fondation et les sociétés recourantes. Cette succession comprenait, comme actif:

|  |                        |
|--|------------------------|
| a) des biens mobiliers,<br>pour une valeur de . . . . .  | Fr. 48 463 50          |
| b) deux immeubles, situés<br>sur territoire vaudois, sa-<br>voir l'un dans la commune<br>de Rolle, d'une valeur de . | Fr. 18 581 45          |
| l'autre dans la commune<br>de Gilly, d'une valeur de .   | > 8 609 70 > 27 191 15 |
| Total de l'actif,  | Fr. 75 654 65          |

D'autre part le passif  
de la succession s'élevait à . . . . . > 14 747 —  
ensorte que l'actif net n'était que de . . . Fr. 60 907 65

Pour le calcul des droits de succession à payer à l'Etat de Vaud et aux communes de Rolle et de Gilly par les recourantes comme héritières de J.-G.-J. Vallotton, le fisc vaudois ne tint compte que de la valeur intégrale des immeubles sis sur territoire vaudois, sans en déduire aucune portion quelconque du passif grevant l'ensemble de la succession; et il réclama des recourantes comme droits de succession ou de mutation :

en faveur de l'Etat, le 10 % de la valeur totale des immeubles, par 2719 fr. 10 ;

en faveur de la Commune de Rolle, le 15 % de la valeur de l'immeuble situé sur le territoire de la dite commune, par 2787 fr. 23 c. ;

et en faveur de la Commune de Gilly, le 15 % de la valeur de l'immeuble sis sur le territoire de cette commune, par 1291 fr. 45 c.

B. — Le 12 janvier 1903, les héritières de J.-G.-J. Vallotton recoururent auprès du Conseil d'Etat vaudois en demandant la réduction des droits de mutation à payer à l'Etat et aux communes de Rolle et de Gilly et en expliquant que ces droits ne pouvaient porter que sur la valeur nette des immeubles situés sur territoire vaudois après déduction, de la valeur totale de ces immeubles, d'une part proportionnelle du passif grevant la succession.

Selon les calculs des recourantes, la répartition propor-

tionnelle du passif entre l'actif mobilier ascendant à 48 463 fr. 50 c. et la valeur des immeubles de Rolle et de Gilly, du montant de 27 191 fr. 15 c., devait avoir pour résultat de faire supporter ce passif pour une somme de 9446 fr. 85 c. par l'actif mobilier, et pour une somme de 5300 fr. 15 c. par l'actif immobilier, cette dernière somme de 5300 fr. 15 c. devant être déduite pour partie, soit pour une somme de 3621 fr. 95 c., de la valeur de l'immeuble de Rolle, et pour partie, soit pour une somme de 1678 fr. 20 c., de la valeur de l'immeuble de Gilly.

C. — Le 5 février 1903, le Département des Finances du canton de Vaud chargea le Receveur de l'Etat, de Rolle, de porter à la connaissance des recourantes que leur réclamation du 12 janvier 1903 était écartée purement et simplement en vertu de la loi vaudoise sur la perception du droit de mutation.

D. — C'est contre cet arrêté du Conseil d'Etat vaudois, respectivement cette décision du Département cantonal des Finances, en date du 5 février 1903, que la Fondation du Sanatorium populaire genevois de Clairmont-sur-Sierre et les autres sociétés héritières de J.-G.-J. Vallotton, ont déclaré, par mémoire du 16 mars 1903, recourir au Tribunal fédéral par la voie du recours de droit public.

Les recourantes se plaignent de l'arrêté ou de la décision du 5 février 1903 comme d'une double imposition interdite par l'art. 46 Const. féd. Les recourantes invoquent à l'appui de leur thèse les arrêts rendus par le Tribunal fédéral en la cause Döllli, du 5 décembre 1884, *Rec. off.* X, p. 443, et en la cause Degoy, du 29 mars 1894, *Rec. off.* XX, p. 10.

E. — Invité à répondre au recours, le Conseil d'Etat vaudois excipa d'abord du fait que la décision du 5 février 1903 n'émanait que de son Département des Finances et ne constituait nullement un prononcé du Conseil d'Etat, qu'en conséquence, le recours de droit public n'étant passible que contre une décision ou un arrêté *cantonal*, les recourantes devaient en premier lieu épuiser les instances cantonales en s'adressant au Conseil d'Etat.

Rendu attentif à cette circonstance que, des recourantes, aucune n'avait son siège ou son domicile dans le canton de Vaud, et qu'elles n'étaient donc point soumises à la souveraineté et à la juridiction de ce canton et n'étaient ainsi pas tenues à épuiser les instances cantonales avant de recourir au Tribunal fédéral, le Conseil d'Etat vaudois répondit au recours en concluant au rejet de ce dernier au fond. Le défendeur au recours allègue que, dans l'arrêt Degoy déjà, le Tribunal fédéral se serait demandé s'il y avait lieu de maintenir le principe posé dans l'arrêt Döllli, de la répartition proportionnelle du passif dans le cas d'une succession soumise aux droits de mutation ou de succession dans deux ou plusieurs cantons à la fois par le fait d'immeubles situés dans d'autres cantons que celui de l'ouverture de la succession; et il prétend que, dans la cause André, du 3 mai 1899, *Rec. off.* XXV, I, p. 238, le Tribunal fédéral serait parti du principe contraire.

Le Conseil d'Etat invoque au surplus l'art. 33 de la loi vaudoise sur la perception du droit de mutation, du 28 décembre 1901, ainsi conçu: « Le droit de mutation sur les immeubles dépendant de successions ouvertes hors du canton est perçu sur leur valeur intégrale, sans aucune déduction pour les dettes de la succession. »

Enfin, le défendeur soutient que les recourantes auraient dû établir d'abord, avant de pouvoir invoquer utilement l'art. 46 Const. féd., que l'on se trouvait bien en l'espèce en présence d'un conflit de droits de mutation cantonaux.

*Statuant sur ces faits et considérant en droit:*

1. — (Délai et forme.)

2. — Le principe même, consacré par la jurisprudence du Tribunal fédéral, et à teneur duquel une succession ouverte dans un canton et comprenant un immeuble situé dans un autre canton, est soumise à la souveraineté fiscale de ce dernier quant à cet immeuble, — n'est point ici en discussion. Les recourantes ne contestent pas à l'Etat de Vaud le droit en principe de les astreindre au paiement de droits de mutation pour les immeubles dépendant de la succession Val-

lotton et sis sur territoire vaudois; les recourantes se plaignent seulement de la façon en laquelle ces droits de mutation ont été calculés.

Dans l'arrêt Döllli, précité, le Tribunal fédéral avait tranché une question toute semblable à celle qui se pose en l'espèce; il avait admis qu'il était dans la nature même des choses, en même temps que de son essence, que le droit de mutation ou l'impôt frappant une succession ne soit perçu que sur la fortune nette laissée par le défunt, après déduction donc du passif; ce droit de succession ou de mutation ne doit pas frapper isolément et individuellement, comme tels, les divers objets compris dans la succession, au contraire ces objets ne sont soumis à l'impôt de succession que comme constituant des parties intégrantes de la succession; d'où il suit qu'en cas de conflits entre plusieurs cantons en droit de percevoir les droits de mutation ou de succession grevant une succession déterminée, l'un de ces cantons comme canton de domicile et de l'ouverture de la succession, l'autre ou les autres cantons comme cantons de la situation de la chose, chaque canton ne peut réclamer d'impôts ou de droits de succession ou de mutation que dans la mesure où les objets appartenant à cette succession et soumis à la souveraineté fiscale du dit canton, représentent, par rapport à l'état général de la succession, la fortune nette du défunt. Conséquemment le Tribunal fédéral avait décidé, tout droit cantonal contraire demeurant dénué de valeur, que le passif grevant une succession devait, dans le cas d'un conflit intercantonal, se répartir proportionnellement entre les diverses parties constitutives de la succession soumises chacune à une souveraineté fiscale différente.

Dans l'arrêt Degoy, malgré sa rédaction peut-être un peu confuse, le Tribunal fédéral n'a pas fait application d'autres principes et a confirmé ceux sur lesquels repose l'arrêt Döllli.

Quant à l'arrêt André, invoqué par l'Etat de Vaud, il traite une espèce absolument différente; il s'agissait, en effet, dans cet arrêt, de trancher la question de savoir si, en vertu du traité sur l'établissement des Français en Suisse et des

Suisses en France, du 23 février 1882, une Française, domiciliée en France, dont le mari était décédé en France, pouvait se prévaloir de son régime matrimonial dérivé du droit français, pour revendiquer comme propriétaire la moitié des immeubles acquis par son mari en Suisse, durant la communauté, et si, en conséquence, les droits de mutation à payer au fisc cantonal ne devaient pas être calculés sur la moitié seulement de la valeur de ces immeubles. La cause résolue par cet arrêt n'a donc aucune analogie avec l'espèce actuelle.

3. — Il n'existe pour le Tribunal fédéral aucun motif quelconque pour s'écarter des principes consacrés dans l'arrêt Dölli et confirmés dans l'arrêt Degoy. L'application de ces principes à la cause actuelle conduit indiscutablement à l'admission du recours comme bien fondé.

4. — Il est superflu de rechercher quelles sont les dispositions que le législateur vaudois a introduites dans le droit cantonal sur cette matière, car il est évident que ces dispositions ne sauraient être appliquées à l'encontre du texte formel de l'art. 46 Const. féd. interdisant toute double imposition de nature à créer un conflit intercantonal.

5. — De même, apparaît comme irrelevante l'exception tirée par l'Etat de Vaud du fait que les recourantes n'auraient pas établi à rigueur de droit l'existence réelle d'un conflit de droits de mutation cantonaux ; la jurisprudence du Tribunal fédéral a toujours admis, d'une façon constante, que l'on se trouvait en présence d'un cas de double imposition, incompatible avec les dispositions du droit constitutionnel fédéral, dès qu'un canton prétendait soumettre à l'impôt une personne ou une chose astreinte déjà à l'impôt dans un autre canton, que ce dernier fit ou non usage de sa prérogative (arrêt Degoy, consid. 1). En l'espèce, l'Etat de Vaud prétend soumettre aux droits de mutation cantonaux et communaux une partie plus considérable de la succession de J.-G.-J. Vallotton que celle sur laquelle s'étend sa souveraineté fiscale, atteignant ainsi une partie de cette succession soumise à la souveraineté fiscale du canton de Genève. Il y a donc bien double imposition au sens de la jurisprudence sus-rappelée.

6. — L'Etat de Vaud n'ayant élevé aucune observation quelconque à l'égard des chiffres en eux-mêmes indiqués par les recourantes, il y a lieu pour le Tribunal fédéral d'admettre ces chiffres comme exacts et conformes à la réalité.

Par ces motifs,

Le Tribunal fédéral  
prononce :

Le recours est déclaré bien fondé, et l'arrêté du Conseil d'Etat du canton de Vaud, respectivement la décision de son Département des Finances, en date du 5 février 1903, est annulé ; en conséquence, les recourantes ne pourront être astreintes, de la part du fisc vaudois, au paiement des droits de mutation ou de succession cantonaux et communaux que pour la valeur nette des immeubles de Rolle et de Gilly, déduction faite d'une part proportionnelle du passif grevant la succession J.-G.-J. Vallotton, en d'autres termes, que pour les sommes de 14 959 fr. 50 c. et 6 931 fr. 50 c. (soit 18 581 fr. 45 c., moins 3 621 fr. 95 c. ; et 8 609 fr. 70 c., moins 1 678 fr. 20 c.)

34. Urteil vom 3. Juni 1903

in Sachen Käser gegen Regierungsrat Thurgau.

*Doppelte Besteuerung von Liegenschaften. — Mietzinseinnahmen aus einer in einem andern Kanton (als dem Wohnsitz-Kanton des Besteuernten) gelegenen Liegenschaft. « Berufseinkommen. »*

A. Der Rekurrent Käser, der keinen Beruf ausübt, hat seinen Wohnsitz in Güttingen, Kanton Thurgau. Er besitzt in der Stadt Bern zwei Häuser im Grundsteuerschätzungswert von 141,500 Fr., für die er an Staat und Gemeinde Bern die Vermögenssteuer entrichtet. Mit Beschluß vom 27. Februar 1903 erklärte der Regierungsrat des Kantons Thurgau den Käser steuerpflichtig für das vorläufig auf 5600 Fr. veranschlagte Mietzinseinkommen der in Bern gelegenen Häuser und zwar unter dem Titel eines Berufseinkommens gemäß § 25 des Gesetzes be-