

sens de la législation vaudoise; il s'applique à tout système d'impôt sur le revenu et se réfute par les motifs exposés dans l'arrêt Gasser contre Soleure (RO 46 I p. 239 et suiv.) auquel il suffit de se référer.

Quant au fait que le canton de Berne ou les communes de situation des immeubles ne percevraient pas un impôt de même nature, il est indifférent, car on se trouve dans un cas de double imposition même lorsque le conflit intercantonal est simplement virtuel. La jurisprudence est constante sur ce point.

Dès lors, les décisions du Conseil d'Etat, du Préfet du district de Lausanne et de la Commission de recours de la Commune de Lausanne fixant à 518 fr. 75 l'impôt personnel dû par la recourante pour 1923 doivent être annulées en tant qu'elles soumettent à un impôt les revenus des immeubles sis dans le canton de Berne.

Le Tribunal fédéral prononce :

Le recours est admis et les décisions attaquées sont annulées en tant que, par l'impôt personnel fixé à 518 fr. 75 pour 1923, elles frappent d'un impôt les revenus des immeubles que la recourante possède dans le Jura-bernois.

45. Urteil vom 5. Dezember 1924 i. S. Käser gegen Binningen.

Doppelbesteuerungsverbot. Steuerdomizil für Geschäftsinhaber, speziell für Personen, die einen freien wissenschaftlichen Beruf ausüben. Der Grundsatz, wonach Kollektivgesellschaften für den Teil des Geschäftsgewinns, der das Entgelt für ihre Arbeitsleistung bildet, in ihrem Wohnsitzkanton besteuert werden können, gilt nicht für Mitglieder einer einfachen Gesellschaft.

A. — Der Rekurrent wohnt in Binningen im Kanton Baselland, übt aber in Basel selbständig den Beruf eines Zahnarztes aus. Er hat sich hier insofern mit einem andern Zahnarzt, Dr. Spreng, verbunden, als sie

gemeinschaftlich eine Wohnung zum Zwecke der Berufsausübung gemietet, sowie ein Empfangsfräulein und einen Techniker angestellt haben. Auch die Geschäftsbücher werden für beide gemeinsam geführt. In Basel ist der Rekurrent im Frühjahr 1924 für das Jahr 1923 in Beziehung auf ein Einkommen von 5500 Fr. als steuerpflichtig erklärt worden. Im Juli 1924 entschied sodann der Gemeinderat von Binningen, dass der Rekurrent dieser Gemeinde denjenigen Teil seines Berufseinkommens versteuern müsse, den er für den Lebensunterhalt nötig habe (3500 Fr.). Er berief sich dabei auf die bundesgerichtliche Praxis über die Besteuerung der Kollektivgesellschaften. Der Regierungsrat des Kantons Baselland wies eine Beschwerde des Rekurrenten gegen diese Verfügung am 29. August 1924 ab. Er verwies auf « die durch Rudolf Käser dem Gemeindeverwalter Martin in Binningen bestätigte Tatsache, dass Rudolf Käser und Dr. Spreng einen gemeinsamen Postcheckkonto und eine gemeinsame Buchhaltung führen, dass die Medikamente und Materialien für den technischen Bedarf gemeinsam eingekauft und verbraucht werden und dass Ende Jahres die gemeinsamen Einnahmen prozentual verteilt werden. » Gestützt hierauf nahm der Regierungsrat an, dass der Rekurrent mit Dr. Spreng in einer Geschäftsgemeinschaft stehe.

B. — Gegen diesen Entscheid hat Käser am 16. Oktober 1924 die staatsrechtliche Beschwerde an das Bundesgericht ergriffen mit dem Antrag, es sei festzustellen, dass er nur im Kanton Basel-Stadt steuerpflichtig sei, und demgemäss der Entscheid des Regierungsrates aufzuheben.

Der Rekurrent macht geltend: Zwischen ihm und Dr. Spreng bestehe keine Kollektivgesellschaft; sie seien im Handelsregister nicht eingetragen. Es handle sich überhaupt nicht um ein Gesellschaftsverhältnis, sondern um eine blosse Spesengemeinschaft; jeder der beiden Zahnärzte arbeite für sich, stelle die Rechnung nur für

von ihm geleistete Arbeiten aus und mache die hieraus entstehenden Forderungen bloss in seinem Namen geltend. Die bundesgerichtliche Praxis, wonach der Ertrag aus dem Geschäftsbetriebe von Kollektivgesellschaften, soweit er für den Lebensunterhalt der Gesellschaftler erforderlich sei, an deren Wohnsitz besteuert werden dürfe, sei übrigens unhaltbar.

C. — Der Regierungsrat des Kantons Baselland hat Abweisung der Beschwerde beantragt. Er macht u. a. geltend: Es müsse notwendig zwischen dem Rekurrenten und Dr. Spreng auch eine Vereinbarung über die gemeinsamen Einnahmen bestehen. Das Empfangsfräulein habe dem Gemeindeverwalter erklärt, dass die beiden Zahnärzte auf gemeinsame Rechnung arbeiten. Sowohl am Hause, wo sie ihren Beruf ausübten, als auch auf ihren Rechnungsformularen und Briefumschlägen sei die Firmabezeichnung « Spreng und Käser » angebracht.

D. — In einer Replik bestreitet der Rekurrent, dem Gemeindeverwalter erklärt zu haben, dass die gemeinsamen Einnahmen jeweilen am Ende des Jahres prozentual verteilt werden. Er behauptet, nur in Beziehung auf die Ausgaben finde eine Teilung, nämlich nach Hälften, statt.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1. — Der Rekurrent hat nicht ausdrücklich gesagt, welchen staatsrechtlichen Beschwerdegrund er gegenüber dem Entscheid des basellandschaftlichen Regierungsrates geltend macht; doch ergibt sich aus der Sachlage und der Rekurschrift deutlich, dass er sich wegen eines interkantonalen Steuerkonfliktes, also wegen verfassungswidriger Doppelbesteuerung beschweren will.

2. — Nach der feststehenden Praxis des Bundesgerichts dürfen in interkantonalen Verhältnissen Inhaber eines Geschäftes für das darin steckende Vermögen und das ihnen daraus zufließende Einkommen im allgemeinen

bloss da besteuert werden, wo das Geschäft in ständigen körperlichen Anlagen oder Einrichtungen betrieben wird (vergl. BGE 48 I S. 408). Dieser Satz gilt analog auch für solche Personen, die selbständig einen freien, wissenschaftlichen Beruf ausüben (BGE 20 S. 9; 47 I S. 294). Daraus folgt, dass grundsätzlich das Berufseinkommen des Rekurrenten der Steuerhoheit des Kantons Basel-Stadt, wo er als Zahnarzt tätig ist, und nicht derjenigen des Kantons Basel-Landschaft, wo er seinen Wohnsitz hat, unterliegt.

Die Praxis macht allerdings vom erwähnten Grundsatz insofern eine Ausnahme, als sie bei Kollektiv- und Kommanditgesellschaften den Anteil eines nicht im Geschäftskanton wohnenden Gesellschafters am Geschäftsgewinn, soweit er das Entgelt für dessen Arbeitsleistung bildet, vom übrigen Geschäftsertrag ausscheidet und der Steuerhoheit des Wohnsitzkantons dieses Gesellschafters unterstellt.

Im vorliegenden Falle hat man es aber nicht mit einer Kollektiv- oder Kommanditgesellschaft zu tun, da der Rekurrent und Dr. Spreng nicht ein Handels-, ein Fabrikations- oder ein anderes nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe im Sinne des Art. 552 OR betreiben und ihr Verhältnis auch nicht als Kollektivgesellschaft ins Handelsregister haben eintragen lassen. Es kann sich nur fragen, ob, wie der Regierungsrat von Baselland behauptet, zwischen ihnen eine einfache Gesellschaft bestehe. Doch braucht diese Frage nicht gelöst zu werden, weil die erwähnte Ausnahme vom Grundsatz der Steuerhoheit des Geschäftskantons bei einfachen Gesellschaften oder ähnlichen Gemeinschaftsverhältnissen keine Anwendung finden kann. Sie wurde seinerzeit mit dem Hinweis darauf begründet, dass die Kollektivgesellschaft formell als selbständiges Steuersubjekt betrachtet, daher das Entgelt für die Arbeitsleistung der Gesellschafter zu den Betriebsunkosten gezählt und damit vom Reinertrag der Gesellschaft geschieden werde (BGE 34 I S. 672).

Diese Argumentation trifft bei einer einfachen Gesellschaft oder einem andern, nicht zu den Handelsgesellschaften gehörenden Gemeinschaftsverhältnis, wie auch bei Einzelkaufleuten, nicht direkt zu. Es besteht aber auch sachlich kein Grund, die erwähnte Ausnahme, die nicht unangefochten blieb, in der Tat diskutierbar ist und die daher auch nicht auf solche Geschäftsbetriebe, deren Inhaber eine einzige Person ist, ausgedehnt wurde (vgl. BGE 45 I S. 290), analog auf einfache Gesellschaften oder ähnliche Gemeinschaftsverhältnisse zu erstrecken.

Das Berufseinkommen des Rekurrenten darf somit nur in Basel, nicht in Binningen besteuert werden; der Entscheid des Regierungsrates von Baselland ist daher aufzuheben.

Demnach erkennt das Bundesgericht:

Der Rekurs wird gutgeheissen und der Entscheid des Regierungsrates des Kantons Basel-Landschaft vom 29. August 1924 aufgehoben.

III. UNVEREINBARKEITSBESTIMMUNGEN DER KANTONALEN VERFASSUNGEN

INCOMPATIBILITÉS PRÉVUES PAR LES CONSTITUTIONS CANTONALES

46. Arrêt du 5 décembre 1924 dans la cause Rossiaud contre Conseil d'Etat du canton de Genève.

Etendue de la compétence du TF dans l'interprétation de dispositions constitutionnelles cantonales. — Loi cantonale déclarant incompatible le mandat de député au Grand Conseil avec les fonctions auxquelles est attribué un *traitement* permanent de l'Etat. Inadmissibilité de l'interprétation selon laquelle l'incompatibilité s'étendrait aux fonctions permanentes.

A. — Le recourant, député au Grand Conseil du canton de Genève, a été nommé juge assesseur au Tribunal de Police de Genève le 5/6 avril 1924.

La loi constitutionnelle genevoise sur les incompatibilités, du 31 mars 1901, est ainsi conçue :

« Article unique : Le mandat de député au Grand Conseil est incompatible avec toute fonction publique à laquelle est attribué un traitement permanent de l'Etat, à l'exception de celle de Conseiller d'Etat. »

Jusqu'au 1^{er} juin 1924 les juges assesseurs touchaient un traitement annuel de 4000 à 4500 fr. Depuis le 1^{er} juin 1924, ils reçoivent une indemnité de 15 fr. par audience ou séance de délibération en vertu de la loi du 6 octobre 1923 modifiant l'article 1^{er} de la loi sur le traitement des magistrats de l'ordre judiciaire, du 26 novembre 1919.

Le 27 mai 1924, le Conseil d'Etat attira l'attention de Rossiaud sur le fait que sa nomination aux fonctions de juge assesseur paraissait impossible avec le mandat de député. Rossiaud n'ayant pas partagé cette manière