

gleicher Art nicht eingeschritten sind, so lässt sich damit der Vorwurf ungleicher Behandlung gegenüber dem Ober- und dem Kassationsgericht, deren Entscheide angefochten sind, nicht begründen (vgl. BGE 38 I S. 74 und 434 ; 39 I S. 25 ; 48 I S. 469). Übrigens mag bemerkt werden, dass auf den im Kanton Zürich erscheinenden Emissionsprospekten für Anleihen wohl stets im Kanton befindliche Banken, die die zürcherische Bewilligung für den Wertpapierhandel besitzen, als Zeichnungsstellen für die Kantonseinwohner angegeben sind.

*Demnach erkennt das Bundesgericht :*

Der Rekurs wird abgewiesen.

### III. DOPPELBESTEuerung

#### DOUBLE IMPOSITION

##### 37. Arrêt du 27 novembre 1925

dans la cause Dame Courvoisier-Bernoulli et consorts  
contre Genève, Bâle-Campagne et Bâle-Ville.

*Double imposition.* — Loi cantonale imposant pour l'année entière le revenu et la fortune du contribuable décédé dans le courant de l'année. Disposition inadmissible pour l'époque postérieure au décès, lorsqu'il s'agit de biens mobiliers dévolus à des héritiers domiciliés dans un autre canton.

Le 17 avril 1924 est décédée à Versoix (Canton de Genève) Dame veuve Bernoulli-Siegfried, qui a laissé comme héritiers Dame Mathilde Courvoisier-Bernoulli, à Versoix, Carl-Albrecht Bernoulli, domicilié à Arlesheim (Bâle-Campagne), et Dame Gertrude Schulthess-Bernoulli, domiciliée à Bâle.

Par bordereau du 30 juin 1925, l'Etat de Genève réclama à l'hoirie Bernoulli le paiement des impôts sur le revenu

et la fortune de la défunte pour toute l'année 1924, par 899 fr. 60. Il fondait ses prétentions sur l'art. 12 al. 3 de la loi genevoise du 24 mars 1923 sur les contributions publiques, lequel dispose : « Lorsqu'un contribuable décède dans le courant de l'année, les impôts sur son revenu et sur sa fortune sont dus pour l'année entière. Ses héritiers en sont solidairement responsables. Dans ce cas, la part de la succession et des revenus afférente à chacun des héritiers n'est imposable dans le canton qu'à partir de l'année suivante. »

Estimant ne devoir à l'Etat de Genève les impôts réclamés pour 1924 que jusqu'au 17 avril 1924, jour du décès de leur mère, Dame Bernoulli-Siegfried, les héritiers Bernoulli exposèrent leur point de vue dans un mémoire du 31 juillet 1925, adressé au Département des Finances du Canton de Genève, et payèrent une part proportionnelle des contributions, par 267 fr. 41. Mais le 18 août 1925, la Direction des Contributions publiques refusa d'entrer dans leurs vues, en invoquant l'art. 12 al. 3 de la loi précitée.

Les héritiers Bernoulli ont interjeté un recours de droit public en temps utile. Ils demandent au Tribunal fédéral :

1. principalement, de prononcer qu'ils ne sauraient être astreints, en tant qu'héritiers de Dame Bernoulli-Siegfried, à payer des impôts à l'Etat de Genève.

2. subsidiairement, de fixer dans quelle mesure les parts de succession à eux dévolues sont imposables dans les cantons de Genève, Bâle-Campagne et Bâle-Ville.

3. pour l'éventualité où, contre toute attente, le Canton de Genève serait admis à percevoir la totalité des contributions réclamées, d'ordonner aux Cantons de Bâle-Campagne et Bâle-Ville, ainsi qu'à la Commune d'Arlesheim, de restituer à Carl-Albrecht Bernoulli et à Dame Schulthess-Bernoulli les impôts payés par ceux-ci aux dits cantons et commune sur leur part d'héritage, à compter du 17 avril 1924.

Les recourants font valoir que les biens de Dame

Bernoulli-Siegfried ont été partagés aussitôt après l'ouverture de la succession, et que deux d'entre eux, non domiciliés à Genève, ont régulièrement payés les impôts pour 1924 sur leur part d'héritage dans les Cantons de Bâle-Campagne et Bâle-Ville. Ils contestent formellement à l'Etat de Genève le droit d'exiger le paiement d'impôts sur la succession pour une époque postérieure au décès de leur mère.

Dans sa réponse, l'Etat de Genève invoque derechef la loi genevoise du 24 mars 1923, et déclare ne pouvoir renoncer à son application, tant que le Tribunal fédéral ne l'aura pas jugée incompatible avec la disposition constitutionnelle interdisant la double imposition. Il relève qu'en tout état de cause Dame Courvoisier-Bernoulli, domiciliée à Versoix, ne saurait se plaindre de double imposition. Il conclut principalement au rejet du recours, et, subsidiairement, à son admission partielle, à l'égard seulement des deux héritiers domiciliés hors du Canton de Genève.

Ainsi qu'il ressort de leurs mémoires respectifs, les Conseils d'Etat de Bâle-Campagne et Bâle-Ville s'estiment en droit d'imposer sur leur part d'héritage, dès l'ouverture de la succession, ceux des recourants qui sont domiciliés à Arlesheim et à Bâle. Ils concluent à l'admission du recours en ce qui concerne lesdits héritiers.

*Considérant en droit :*

D'après la jurisprudence constante du Tribunal fédéral, l'obligation de payer les impôts sur les biens d'une succession passe, dès le décès du « de cuius », aux héritiers, et le canton où la succession s'est ouverte n'est pas en droit d'exiger le paiement d'impôts sur les parts des ayants droit domiciliés hors de son territoire, tant qu'il ne s'agit pas de biens soumis de par leur nature à sa souveraineté fiscale (immeubles, etc.) (RO 14, p. 157 et 158 ; 24 I p. 584 ; 32 I p. 69 et 70 ; 42 I p. 63).

S'il est vrai que BLUMENSTEIN dans son projet de loi

de 1911 sur la double imposition, et le Tribunal fédéral lui-même, dans son projet de 1916, ont préconisé des solutions autres que celle qui a été adoptée jusqu'ici, il n'existe toutefois aucune raison de modifier la jurisprudence rappelée ci-dessus, d'autant moins qu'en vertu du principe consacré par l'art. 560 CCS, les héritiers acquièrent de plein droit l'universalité de la succession dès que celle-ci est ouverte, c'est-à-dire dès le moment où décède le disposant (cf. art. 537 al. 1 CCS).

Il faut dès lors déclarer contraire à la Constitution fédérale la disposition de l'art. 12 al. 3 de la loi genevoise du 24 mars 1923 sur les contributions publiques, dans la mesure où elle vise les successions dévolues à des ayants droit domiciliés hors du Canton de Genève. Les parts d'héritage afférentes à Carl-Albrecht Bernoulli et à Dame Gertrude Bernoulli n'étant pas soumises de par leur nature à la souveraineté fiscale du Canton de Genève, l'on ne saurait admettre que celui-ci impose lesdites parts pour une période postérieure au décès de Dame Bernoulli-Siegfried.

Il n'y a, en revanche, rien d'inconstitutionnel à ce que Dame Courvoisier-Bernoulli, domiciliée à Versoix, soit tenue de payer à l'Etat de Genève pour toute l'année 1924 les contributions publiques sur sa part de succession. En ce qui concerne ladite contribuable, le recours est mal fondé.

*Le Tribunal fédéral prononce :*

Le recours est admis en ce sens que les prétentions du Fisc genevois à l'égard des parts d'héritage dévolues à Carl-Albrecht Bernoulli et Gertrude Schulthess-Bernoulli sont déclarées non fondées, et le montant litigieux des impôts réduit à  $\frac{1}{3}$ .

Il est rejeté pour le surplus.