

administrateurs de la faillite A. Schwob & frère à la Chaux-de-Fonds, du jugement du 11 juin susvisé, arrêt désormais définitif.

8° Il demeure d'ailleurs bien entendu qu'il sera loisible aux créanciers suisses qui ne l'ont pas déjà fait, de produire leurs créances au passif social à Paris et de participer pour l'entier de celles-ci au bénéfice du concordat et à la répartition des dividendes, conformément à l'art. 503 du Code de commerce français, sur le même pied que les créanciers français, et que tous les frais d'office faits et à faire par la liquidation de la masse de la Chaux-de-Fonds pourront être déduits au préalable de l'actif de cette masse, avant que son montant soit versé en main du liquidateur judiciaire à Paris. Ce n'est que dans cette mesure qu'il y a lieu de faire droit aux conclusions subsidiaires du recours, reproduites dans l'exposé de faits du présent arrêt.

Par ces motifs,

Le Tribunal fédéral
prononce :

Le recours est écarté, et le jugement du tribunal cantonal de Neuchâtel, en date du 4 janvier 1894, déclarant exécutoire dans ce canton le jugement du tribunal de commerce de la Seine du 11 juin 1892, confirmé par la Cour d'appel de Paris le 20 janvier 1893, est maintenu tant au fond que sur les dépens, sous les réserves insérées au considérant 8 ci-dessus.

2. Niederlassungsvertrag vom 23. Februar 1882.

Traité d'établissement du 23 février 1882.

9. Arrêt du 28 février 1895

dans la cause Compagnie d'assurances « L'Union. »

La Commission de district de l'impôt à Fribourg a frappé la Compagnie française de réassurance « L'Union, » à Paris, d'un impôt sur un revenu imposable de 37 930 francs, pour les opérations que cette Compagnie a faites dans ce canton pour l'exercice de 1893.

L'Union recourut de cette décision à la Commission cantonale, qui la débouta en date du 12 mai 1894. Ce prononcé fut communiqué le 18 dit au représentant de la Compagnie à Fribourg, M. Léon Girod.

Le 17 juillet suivant, dernier jour du délai légal, Léon Girod adressa au Tribunal fédéral un recours de droit public, concluant à ce qu'il lui plaise annuler la décision de la Commission cantonale. A l'appui de cette conclusion, la recourante fait valoir entre autres ce qui suit :

La Compagnie l'Union n'a point de domicile dans le canton de Fribourg ; elle n'y fait aucune opération. La seule qu'elle ait conclue, c'est la réassurance intervenue entre elle et le canton de Fribourg, le 31 décembre 1889, pour les risques d'incendie à supporter par la Caisse cantonale d'assurance immobilière. C'est si vrai que lorsque le canton de Fribourg a, dernièrement, décidé l'assurance obligatoire du mobilier, la Compagnie l'Union a renouvelé à son représentant l'interdiction, déjà signifiée en août 1890, de conclure des assurances mobilières. Le canton de Fribourg a passé aussi précédemment des conventions avec la Banque commerciale de Bâle, la Société générale de Paris, les Salines de Rheinfelden, MM. Chappuis et C^{ie}, pour l'entreprise du pont suspendu et du pont de Javroz. Ces contrats ont été, comme celui de l'Union du 31 décembre 1889, passés non pas annuellement, mais une

fois pour toutes, et le fisc fribourgeois n'a jamais songé à les soumettre à l'obligation de payer des impôts ; il les en a, au contraire, formellement exemptés. D'autres sociétés d'assurance, comme la Métropole, la Caisse des familles, la Providence, l'Aigle, la Germania, la France, etc., ont aussi opéré naguère dans le canton de Fribourg, mais, trouvant que les conditions mises par l'Etat à la continuation de ces opérations étaient trop onéreuses, elles ont préféré y renoncer ; mais il va sans dire qu'elles n'ont pas renoncé au droit de percevoir les primes des polices d'assurance, et cependant le fisc fribourgeois ne leur réclame plus d'impôt. Le mode de traitement que l'Etat de Fribourg voudrait appliquer à l'Union serait d'autant plus injuste que lors du gros incendie de Broc cette société a fait de grandes pertes, et que la Compagnie d'assurance le Phénix, qui avait aussi conclu une réassurance avec l'Etat pour les années 1879 à 1889, n'a payé aucun impôt pendant cette période. La décision attaquée viole le traité entre la Suisse et la France du 28 février 1882, assurant aux Français l'égalité de traitement avec les Suisses. La recourante explique que son recours n'est qu'éventuel, pour le cas où le Conseil d'Etat se déclarerait incompétent. Pour le cas où la question du dû de l'impôt en principe ne serait pas tranchée en sa faveur, la recourante prend en outre les conclusions ci-après :

« 1° Que pour le cas où la question de principe serait écartée au fond, il n'y aurait pas lieu de l'imposer pour le bénéfice réalisé en 1892, attendu que ce bénéfice, ajouté à celui de 1891, est loin d'être encore suffisant pour compenser les pertes subies la première année du contrat, soit en 1890.

» 2° Que la compagnie ne soit pas seulement admise à déduire de ses bénéfices les frais d'administration à Fribourg par 10 800 francs, mais aussi les frais d'administration de l'agence générale à Zurich et ceux de la Compagnie à son siège principal à Paris.

» 3° Eventuellement aussi, qu'il ne soit pas réclamé d'impôt à la compagnie jusqu'à l'expiration du contrat, c'est-à-dire jusqu'au jour où l'on pourrait établir d'une manière exacte les

bénéfices et les pertes réalisés par l'Union par le contrat dont il est question. »

A la même date du 17 juillet, l'avocat Girod a déposé un second recours au nom de l'Union. Il annonce, dans cette pièce, qu'il a recouru aussi au Conseil d'Etat, dans l'espoir d'obtenir de lui une décision sur le fond du droit. Cet espoir a été déçu, et en outre la recourante a dû constater que malgré des arrêts rendus par le Tribunal fédéral (causes concernant les compagnies d'assurances « la Zurich » et « l'Helvétia, ») le Conseil d'Etat paraît exiger des contribuables qu'ils épuisent d'abord les instances cantonales, tandis que dans d'autres occasions il a prétendu soutenir que la Commission cantonale rendait des décisions souveraines, sans appel possible au Conseil d'Etat. Sur la question elle-même, toujours selon la recourante, l'Union n'a point d'agence ni principale ni autre à Fribourg, attendu qu'elle n'y poursuit la réalisation d'aucun contrat quelconque et qu'elle n'a au bureau de M. Léon Girod qu'une simple boîte aux lettres. L'imposition dont est recours est arbitraire ; elle implique une violation des art. 4 de la Constitution fédérale et 1 du traité d'établissement entre la Suisse et la France. De même qu'il n'a pas été possible d'imposer « la Zurich » ni « l'Helvétia » ensuite des arrêts du Tribunal fédéral du 19 mai et 23 juin 1893, de même il n'est pas possible d'imposer la Compagnie « l'Union, » qui a une agence principale et par conséquent un établissement à Zurich ; cette dernière compagnie est dès lors de tout point assimilable à une société suisse et elle peut répudier, comme une double imposition, l'impôt qui lui est réclamé. La recourante conclut aussi, dans ce deuxième recours, à ce que la décision de la Commission cantonale soit déclarée nulle et de nul effet.

Par écriture du 28 juillet 1894, le Procureur-général de l'Etat de Fribourg, agissant au nom de la Commission cantonale d'impôt, demande au Tribunal fédéral d'ordonner la suspension de la procédure en ce qui concerne les deux recours du 17 juillet, jusqu'à droit connu sur le recours interjeté par l'Union au mois de mai, et d'autoriser l'Etat de Fribourg à ne produire qu'un seul mémoire en réponse aux deux recours du 17 juillet.

Le 14 septembre Léon Girod, assisté de l'avocat Gamboni à Lausanne, annonce que des pourparlers ont lieu en vue d'une transaction entre parties et il demande de nouveau la suspension de la procédure. Afin de ne pas renvoyer indéfiniment l'instruction, le juge délégué a, par office du 22 septembre, invité le procureur-général à déposer, jusqu'au 15 octobre suivant, sa réponse aux recours.

Cette réponse, parvenue effectivement le 15 octobre, conclut au rejet du recours, par les motifs qui peuvent être résumés comme suit :

Dans le canton de Fribourg, l'assurance des bâtiments est obligatoire et mutuelle et l'administration de la Caisse d'assurance immobilière appartient à l'Etat. Il y a quelques années cette Caisse cantonale se réassura auprès de la Compagnie le Phénix à des conditions analogues à celles stipulées plus tard avec l'Union. La Compagnie le Phénix a régulièrement payé les impôts qui lui étaient réclamés annuellement. Le 31 décembre 1889, la recourante prit la place de sa concurrente le Phénix. L'art. 15 de ce contrat porte que « l'Union fait élection de domicile dans le canton de Fribourg, chez M. Léon Girod, son agent général à Fribourg, auquel seront adressées toutes significations éventuelles. Les règlements de compte se feront directement avec le représentant de la compagnie à Fribourg, sauf à prendre des arrangements qui pourraient être ultérieurement convenus. » Dans le principe, l'Union payait l'impôt réclamé sans difficultés, alors que, en présence de ses opérations peu fructueuses, la cote en avait été fixée à un taux très minime. Au mois de décembre 1891 elle reçut, comme tous les contribuables, sa feuille d'évaluation, qui devait comprendre les bénéfices réalisés en 1891 ; son représentant, L. Girod, répondit que la compagnie avait subi des pertes les années précédentes ; plus tard des difficultés s'élevèrent sur la cote de l'impôt, mais non sur son dû en principe. L. Girod recourut par mémoire du 11 mai 1892 à la Commission cantonale, mais seulement sur le chiffre. Sous date du 17 mai 1894, l'avocat Gamboni à Lausanne et L. Girod recoururent au Tribunal fédéral contre la décision par laquelle le Conseil d'Etat, le 16 mars

précédent, se déclarait incompétent ; ce recours est encore pendant devant ce Tribunal. Le recours actuel est dirigé contre la décision de la Commission cantonale de l'impôt rendue le 12 mai 1894. Ce recours est également dénué de fondement. D'abord, le Tribunal fédéral est incompétent pour statuer sur la cote de l'impôt ; l'interprétation des lois fiscales est restée dans le domaine de la souveraineté cantonale, ainsi que le Conseil fédéral l'a déjà reconnu autrefois (voir Ullmer II, n° 1321, *ibid.* n° 747) et, plus récemment, le Tribunal fédéral (voir arrêts Scheidegger, *Rec. off.* VI, page 484 ; *Bebie ibid.* VIII, page 21 ; Germania contre Fribourg, du 1^{er} mai 1891). Au surplus, l'art. 15 *in fine* de la loi de 1885 sur les compagnies d'assurances confère positivement aux cantons le droit d'assujettir ces compagnies aux impôts et contributions ordinaires. Les lois cantonales d'impôt n'ont pas été violées dans l'espèce. La recourante voudrait échapper à l'impôt en prétendant qu'elle a passé une convention unique avec l'Etat et qu'elle n'a aucun rapport avec les assurés. Ce point de vue est absolument indifférent dans la cause. La Compagnie l'Union a dû prendre domicile dans le canton aux termes de cette convention ; elle y exerce une industrie dans le sens des lois précitées par l'intermédiaire de son agent général. S'il est vrai que ses opérations sont basées sur le traité du 31 décembre 1889, il est vrai aussi que ses opérations se renouvellent tous les jours. Il importe peu que l'Union n'ait qu'un client, dès le moment qu'il est dans le canton et qu'elle fait avec lui de grosses opérations industrielles. La citation, par la recourante, des exemples des Salines de Rheinfelden et de la société Chappuis et C^{ie} est malheureuse, ces sociétés, ayant leur domicile en Suisse, sont protégées par l'art. 46 de la Constitution fédérale ; elles n'ont d'ailleurs ni domicile, ni agent dans le canton de Fribourg. Les contrats passés avec des banquiers de Paris ne visaient qu'une seule et unique opération, qui ne produisait qu'un seul et même effet, tandis que le contrat du 31 décembre 1889 au contraire donne aux opérations qui y sont visées un caractère de permanence. On connaît les exigences du fisc français à l'égard des compagnies étrangères

qui travaillent sur son territoire et l'Etat de Fribourg n'a aucune raison de faire un cadeau à une compagnie française.

Les conclusions éventuelles de la recourance ne méritent pas, selon l'Etat de Fribourg, la discussion. Il ne peut s'agir de l'impôt pour 1892 dans le présent recours, mais seulement de celui pour 1893. La détermination de la cote de l'impôt et de la déduction à faire sur le chiffre du revenu imposable est de la compétence exclusive des autorités cantonales. D'ailleurs l'agence de Zurich ne s'occupe en aucune manière de la réassurance de Fribourg ; quant à la maison de Paris, elle jouit comme tous les contribuables fribourgeois de la déduction légale des $\frac{3}{10}$.

Il ne peut être davantage question d'une double imposition ; il n'est pas exact que la compagnie l'Union ait à Zurich un agent général qui paie déjà les impôts dans ce canton pour les affaires faites à Fribourg. La dite compagnie a bien un agent général à Zurich, mais la maison de Fribourg est autonome vis-à-vis de celle de Zurich ; elle apparaît comme une véritable succursale, une filiale dépendant exclusivement de la maison de Paris. L'art. 9 du contrat du 31 décembre 1889 prévoit que le représentant de la compagnie à Fribourg doit être informé de tous les sinistres, qu'il a le droit de se faire produire tous les procès-verbaux d'expertise, de prendre connaissance des livres de la Commission d'assurance et de se faire représenter à l'expertise juridique du dommage. L'art. 15 impose à l'Union une élection de domicile à Fribourg, chez son représentant, avec lequel doivent se faire tous les réglemens de compte. Peu importe que la dite compagnie ait un domicile principal et un mandataire général à Zurich ; elle le devait, aux termes de l'art. 2 de la loi fédérale de 1885, pour pouvoir faire des opérations en Suisse. Cette élection de domicile à Zurich n'a pas pour effet de soustraire la compagnie au for des divers cantons où elle a des succursales et n'empêche pas que celles-ci n'y soient soumises à l'impôt conformément à l'art. 15 de la loi. L'arrêt du Tribunal fédéral du 1^{er} mai 1891 dans la cause Germania contre Fribourg reconnaît du reste formellement ce droit au canton de Fribourg. L'agent général

à Zurich a pour mission de contracter des assurances ordinaires, signer des polices, mais il n'a point à s'occuper de la réassurance fribourgeoise ; aucune des opérations faites à Fribourg ne passe par la filière du siège de Zurich ; la comptabilité relative à ces opérations est tenue seulement à Fribourg et à Paris.

Il ne peut être question de double imposition, dès le moment où le siège principal de l'Union est hors de Suisse et où la maison de Fribourg n'est pas sous la dépendance de celle de Zurich. A l'appui de sa thèse, l'Etat cite l'arrêt du Tribunal fédéral en la cause Banque populaire contre Fribourg (*Rec. X*, page 436), aux termes duquel la succursale de Fribourg, quoique dans une situation manifeste de subordination vis-à-vis de la maison principale de Berne, a été tenue de payer à Fribourg l'impôt pour les opérations faites dans ce canton.

Enfin le prononcé de la Commission cantonale ne viole pas le traité franco-suisse de 1882. L'art. 15 de la loi fédérale de 1885 permet aux cantons d'imposer les compagnies qui se livrent à des opérations sur leur territoire ; il n'y a d'exception que pour les compagnies ayant un siège en Suisse, dans lequel elles paieraient déjà le même impôt. Or tel n'est pas le cas dans l'espèce, puisque l'agence principale de Fribourg apparaît comme une véritable succursale directe de la maison de Paris ; si cette succursale ne pouvait être astreinte à l'impôt, elle se trouverait mieux traitée que les compagnies suisses. L'Union n'a d'ailleurs pas établi qu'elle paie à Zurich les impôts dus pour la réassurance de Fribourg.

Le 22 octobre 1894, Léon Girod a produit une réplique dans laquelle il insiste sur le fait que l'agent de l'Union à Zurich est son agent général pour toute la Suisse et que dès lors la compagnie ne peut avoir d'autre domicile que celui de son agent principal. L'agent de la compagnie à Fribourg ne peut conclure aucun contrat d'assurance ; le contrat de 1889 a été signé par la compagnie elle-même, soit par son inspecteur. Léon Girod a été d'ailleurs domicilié à Berne pendant environ deux ans, sans que l'Etat se soit avisé de réclamer une représentation spéciale à Fribourg. Le recourant Girod déclare de plus

fort que tout son travail consiste à recevoir les lettres et à les transmettre à Paris en original ; il affirme que la Compagnie le Phénix n'a été imposée à Fribourg que pour les opérations d'assurance mobilière qu'elle faisait par son agence générale, mais que jusqu'en 1889, époque du contrat passé avec l'Union, la Compagnie le Phénix n'a point été imposée pour le contrat de réassurance passé avec l'Etat, alors qu'elle aurait dû l'être, puisqu'elle avait un domicile à Fribourg.

Sous date du 22 septembre 1894, le juge fédéral délégué avait invité l'avocat Gamboni à déclarer jusqu'à quand il pensait que l'entente amiable, en vue de laquelle des pourparlers étaient pendants entre parties, pourrait intervenir le cas échéant.

Par lettre du 24 dit l'avocat Gamboni répond qu'il a communiqué l'office du juge délégué à Léon Girod, mandataire de l'Union-Incendie.

Le 27 septembre, l'avocat Girod avise le juge délégué que la compagnie est en instance auprès du Conseil d'Etat pour obtenir si possible une modification à l'attitude de cette autorité dans le litige.

Ce n'est que le 14 novembre suivant que l'avocat Girod s'est adressé au Conseil d'Etat, en vue de soumettre la difficulté au jugement d'arbitres.

Après de nombreux prolongements de délai, dont le dernier expirait le 10 janvier 1895, en vue de l'entente susmentionnée, Léon Girod produisit, le 5 dit, quatre consultations des professeurs Heusler, à Bâle, Zeerleder à Berne, Roguin, à Lausanne, et G. Vogt, à Zurich, à l'appui des recours de l'Union.

Le 9 janvier, l'avocat Girod transmet au juge délégué une lettre du Conseil d'Etat, en date de la veille, par laquelle cette autorité déclare vouloir laisser le procès suivre son cours.

Le 10 janvier, le juge délégué demande au Conseil d'Etat à quoi en étaient les négociations, et le 26 dit le procureur-général Perrier répond qu'effectivement L. Girod a proposé de soumettre la difficulté à un tribunal d'arbitres composé des 4

professeurs susnommés, mais que le Conseil d'Etat préfère que le Tribunal fédéral prononce sur la contestation.

Le 4 février 1895, Léon Girod dépose encore une déclaration du directeur de la police de Fribourg ; le 5, il produit une cinquième consultation du professeur Reichel à Berne.

Dans sa duplique du 19 février, le Conseil d'Etat s'attache de nouveau à établir que l'agence générale de l'Union à Fribourg constitue une filiale, une succursale dans le vrai sens du terme, imposable dès lors au lieu de son siège.

Statuant sur ces faits et considérant en droit :

1° La compétence du Tribunal fédéral ne peut être révoquée en doute, puisqu'il s'agit, dans l'espèce, de la violation prétendue de droits constitutionnels et de dispositions d'un traité international ; le Conseil d'Etat de Fribourg ne l'a d'ailleurs point contestée.

En revanche le Tribunal de céans n'est point compétent pour statuer sur les trois conclusions subsidiaires du recours, lesquelles portent sur la détermination de la cote de l'impôt litigieux, sur les déductions à faire au revenu qu'il est destiné à frapper et sur l'époque de sa perception, questions appelant l'interprétation et l'application des lois cantonales sur la matière et dont la solution demeure dans les attributions des autorités fribourgeoises compétentes.

2° Le recours se fonde sur la violation, par la décision attaquée, de l'égalité de traitement assurée aux Français en Suisse par le traité d'établissement entre la Suisse et la France du 23 février 1882. La recourante a, en outre, tiré argument de ce que la prédite décision de la Commission cantonale impliquerait une double imposition, attendu que l'Union ayant son agent général à Zurich, ainsi que son domicile principal, ce n'est que dans ce dernier canton qu'elle peut être soumise à l'impôt ;

3° En ce qui touche le grief principal susindiqué, la première question qui se pose est celle de savoir si la Compagnie Union-Incendie, avec siège à Paris, a droit à égalité de traitement, en matière d'impôt, avec les compagnies similaires existant en Suisse. Cette question doit recevoir une solution affirmative.

L'art. 1^{er} du traité d'établissement susvisé dispose en effet que les Français seront reçus et traités dans chaque canton de la Confédération, relativement à leurs personnes et à leurs propriétés, sur le même pied et de la même manière que le sont ou pourront l'être à l'avenir les ressortissants des autres cantons, et que tout genre d'industrie et de commerce permis aux ressortissants des divers cantons le sera également aux Français, sans qu'on puisse en exiger aucune condition pécuniaire ou autre plus onéreuse. Réciproquement l'art. 3 *ibidem* stipule que les Suisses jouiront des mêmes droits et avantages en France.

Il va de soi que ces dispositions supposent un établissement ou un séjour des intéressés dans l'autre Etat contractant, et qu'elles s'appliquent aussi bien aux sociétés commerciales ou anonymes qu'aux personnes physiques (voir Blumer-Morel, Schweiz. Bundesstaatsrecht II, 524). Le Tribunal fédéral a consacré ce même principe dans ses arrêts en les causes Mayer-Weissmann & C^{ie} (*Rec. off.* VIII, page 8) et Société des téléphones de Zurich (*ibid.* X, page 168, consid. 2).

Or la Compagnie Union-Incendie est incontestablement domiciliée en Suisse, puisqu'elle a établi à Zurich une agence principale, succursale de l'entreprise de Paris pour les assurances à conclure par elle en Suisse, qu'elle a obtenu à cet effet une concession du Conseil fédéral pour exercer son industrie dans toute la Suisse, conformément à la loi fédérale du 25 juin 1885, et qu'elle possède à Zurich un mandataire général dans la personne de M. Helbling. L'Union est ainsi domiciliée en Suisse et se trouve au bénéfice de l'égalité de traitement stipulée dans le traité franco-suisse précité, aussi bien en ce qui concerne la liberté d'exercice de son industrie que le bénéfice de la législation suisse, en particulier en matière d'impôts (voir arrêts du Tribunal fédéral Hurtault, *Rec. off.* V, page 421 ; Lehr *ibid.* VIII, page 280, consid. 2).

4^o Il est vrai que la loi fédérale du 25 juin 1885 concernant les entreprises d'assurance réserve aux cantons (art. 15) d'assujettir ces entreprises, leur mandataire général et leurs agents, aux impôts et contributions ordinaires, pour les affaires

qu'elles font sur leur territoire, dans l'exercice de leur industrie. L'art. 1^{er} de la loi fribourgeoise du 20 décembre 1862 concernant l'impôt sur les revenus, le commerce et l'industrie, statue, conformément à ce principe à son art. 1^{er} que « cet impôt se perçoit sur tout revenu provenant d'une profession industrielle ou scientifique, d'une fabrique, d'un commerce, d'un métier, » etc. Pour qu'une entreprise industrielle ou commerciale puisse être soumise à l'impôt dans un canton, il faut, cela va de soi, qu'elle exploite son commerce ou son industrie dans ce canton et y ait un domicile commercial.

Toute la question est ainsi de savoir si l'Union exploite une industrie dans le canton de Fribourg, auquel cas seul elle peut être tenue à y payer l'impôt en litige.

5^o Le représentant de la Commission cantonale soutient que la recourante doit être astreinte au dit impôt par le double motif qu'elle a élu domicile dans le canton de Fribourg et qu'elle y possède une succursale.

A ces affirmations il y a lieu d'opposer, d'abord, que le prétendu bureau de la recourante à Fribourg ne se caractérise point comme une succursale dans le sens attribué à ce terme par la jurisprudence du Tribunal fédéral, c'est-à-dire comme une exploitation industrielle ou commerciale autonome, dirigée par un mandataire autorisé à conclure des contrats commerciaux sans dépendre à cet égard de la maison principale, de telle façon que cette dernière et la succursale apparaissent chacune comme un centre d'affaires distinct (voir arrêt du Tribunal fédéral en la cause Cornaz frères & C^{ie}, *Rec.* XVIII, page 436). L'arrêt rendu par le Tribunal fédéral en la cause Rommel & C^{ie} (*Rec.* XV, page 33 et suiv.) bien que cité par la partie opposante au recours à l'appui de la thèse contraire, repose sur le même principe.

Il n'est point contesté que l'activité de l'Union dans le canton de Fribourg se borne à l'exécution du seul contrat de réassurance qui la lie avec cet Etat depuis 1889 et aux termes duquel la Compagnie recourante doit rembourser, moyennant le paiement par l'Etat d'une prime fixe, les $\frac{4}{5}$ du montant des dommages causés aux immeubles par l'incendie. Il ne s'agit

donc que d'un *seul contrat*, conclu pour une série de 10 années, et nullement de l'exploitation d'une industrie d'assurance dans le sens véritable de ce terme, au moyen de la stipulation autonome des contrats d'assurance avec chaque client qui se présente. L'Union ne consent, d'ailleurs, aucun contrat d'assurance dans le canton de Fribourg et son agent à Fribourg n'aurait aucun pouvoir à cet effet, cet agent se borne strictement aux opérations et procédés nécessaires en vue de l'exécution du contrat unique de réassurance susmentionné. Le bureau de l'Union à Fribourg ne saurait donc à aucun point de vue être assimilé à une succursale de la maison de Paris, à un centre d'affaires distinct de celle-ci et placé sous la direction d'une personne munie de pouvoirs en vue de la conclusion autonome de contrats concernant des transactions commerciales.

6° Le fait que l'Union a, aux termes de l'art. 15 du contrat de réassurance, fait élection de domicile dans le canton de Fribourg chez M. Léon Girod, agent général à Fribourg, est impuissant à infirmer ce qui précède, attendu que cette élection de domicile, ainsi que l'explique la suite de l'article précité, n'a été constitué qu'en vue de lui faire adresser « toutes significations éventuelles. » Cette circonstance démontre au contraire que l'Union ne possède pas de domicile d'affaires à Fribourg, ni de domicile en matière d'impôts; ce domicile élu ne l'a été qu'en vue des nécessités de la procédure; le Conseil d'Etat de Fribourg ne l'a pas même considéré comme attributif de for, puisque l'art. 11 du contrat de réassurance a cru devoir expressément soumettre au jugement du tribunal cantonal tous les différends qui pourraient naître entre parties au sujet de l'exécution du dit contrat (comparer *Rec. off.* XVIII, page 22, consid. 2).

Une disposition analogue à la clause de l'art. 15 susvisé du contrat de réassurance se trouve à l'art. 67, chiffre 1° de la loi fédérale sur la poursuite pour dettes, statuant que la réquisition de poursuite énonce le domicile élu en Suisse par le créancier, si celui-ci demeure à l'étranger, et personne ne voudrait pourtant en inférer que le dit créancier ait acquis, par ce fait, un domicile en Suisse en matière d'impôts.

7° Il suit de ce qui précède que l'impôt réclamé à Fribourg à la Compagnie l'Union-Incendie, à Paris, apparaît comme une inégalité de traitement, en présence de la loi fribourgeoise de 1862, astreignant à l'impôt seulement le revenu provenant de l'exploitation d'un commerce et d'une industrie, et que cet impôt est incompatible aussi bien avec les dispositions du traité franco-suisse de 1882 précitées qu'avec celles de la loi fédérale susrappelée du 25 juin 1885.

En effet il est incontestable que, dans des conditions identiques, une société commerciale ou industrielle suisse n'eût pu être astreinte au paiement de l'impôt en question dans le canton de Fribourg.

8° En ce qui concerne le moyen du recours consistant à dire que l'impôt dont il s'agit apparaît comme une double imposition inadmissible, attendu que la Compagnie l'Union a son domicile principal en Suisse à Zurich, il n'y a pas lieu de résoudre cette question puisqu'il ressort des motifs du présent arrêt que le canton de Fribourg n'a, d'une manière absolue, aucun droit d'imposer la recourante.

Par ces motifs,

Le Tribunal fédéral
prononce :

Le recours est admis, en ce sens que la Compagnie d'assurances « l'Union » n'a pas à payer l'impôt qui lui est réclamé pour 1893 par la décision de la Commission cantonale de Fribourg.