

kantonalen Gesetzgebung unterstellen, und nicht nur in einzelnen Punkten, da andernfalls eine ungleiche Behandlung vor dem Gesetze stattfinden würde. Gegen diesen Grundsatz verstößt nun der angefochtene Entscheid. Nach dem Berichte des bernischen Regierungsrates werden wenigstens in der Stadt Bern Konkursiten aus andern Kantonen als im Aktiobürgerrecht eingestellt behandelt, sofern der im andern Kanton durchgeführte Konkurs die Einstellung zur Folge gehabt hatte, für die Zeit der Einstellung nach dem Rechte des Kantons, wo der Konkurs durchgeführt wurde; der in einem andern Kanton durchgeführte Konkurs wird also im Kanton Bern berücksichtigt. Verhält es sich aber so, stellt der Kanton Bern also den Konkurs aus einem andern Kanton in seinen öffentlich-rechtlichen Wirkungen dem im Kanton Bern selber ausgebrochenen Konkurs gleich, so hat der Kanton Bern den (fruchtlos Betriebenen oder) Konkursiten aus andern Kantonen auch die Vorteile seiner eigenen Gesetzgebung zukommen zu lassen; er hat daher auch § 10 des bernischen Ehrenfolgenrechtsgesetzes auf den (fruchtlos Betriebenen oder) Konkursiten aus einem andern Kanton anzuwenden, wonach für die gleiche Forderung nur einmalige Einstellung erfolgen darf. Da es sich vorliegend unbestrittenermaßen bei der Betreibung, deretwegen das Betreibungsamt Bern-Stadt die Einstellung androht, um die gleiche Forderung handelt, wie beim Selbstage im Kanton Solothurn, sind die Voraussetzungen dieses Artikels nach allen Seiten erfüllt. Diese Lösung scheint denn auch dem § 13 Schlusssatz des bernischen Ehrenfolgenrechtsgesetzes vollständig zu entsprechen. Wenn dieses nur vom frühern kantonal-bernischen und vom eidgenössischen Recht spricht, so ist wohl zu beachten, daß der Grundsatz der Rechtsgleichheit die Gleichstellung des frühern außerbernischen Rechts mit dem bernischen Recht erfordert.

Demnach hat das Bundesgericht
erkannt:

Der Rekurs wird begründet erklärt und somit der Entscheid der Aufsichtsbehörde in Betreibungs- und Konkursjachen für den Kanton Bern vom 18. August 1900 aufgehoben.

2. Arrêt du 13 février 1901 dans la cause
Caisse d'épargne du district de Courtelary contre Berne.

Impôt sur le revenu. Le fonds de réserve d'une caisse d'épargne constitue-t-il un revenu ? § 1^{er}, ch. 3, § 2, ch. 1^{er}, § 3, § 5, ch. 1^{er} de la loi bernoise concernant l'impôt sur le revenu ; art. 1^{er}, al. 2 du décret du Conseil exécutif du 22 mars 1878. Interprétation arbitraire de ces dispositions ?

A. — Le compte de Profits et Pertes de la Caisse recourante accusait, pour l'exercice de 1898, un bénéfice net de 8106 fr. 62 et il portait en outre au Doit une somme de 26 042 fr. 14, représentant l'intérêt du fonds de réserve au taux du 3 $\frac{3}{4}$ $\frac{0}{10}$. Sur la base de ce compte, la recourante avait établi comme suit sa déclaration pour l'impôt du revenu en 1899 : Bénéfice net, 8106 francs — 600 francs (déduction légale) = 7506 francs.

La commission centrale pour l'impôt du revenu porta le revenu imposable de la recourante à 33 500 francs en ajoutant au revenu déclaré (7500 francs) l'intérêt du fonds de réserve (26 000 francs).

La Caisse d'épargne de Courtelary recourut contre ce prononcé au Conseil exécutif du canton de Berne, qui rejeta son recours par décision du 29 août 1900 motivée essentiellement comme suit :

L'intérêt bonifié du fonds de réserve est considéré partout ailleurs comme bénéfice net et est soumis à l'impôt sur le revenu de première classe. L'art. 3, n° 1, de la loi sur l'impôt du revenu indique uniquement le revenu qui a été déclaré non imposable en troisième classe. Mais dans le présent cas il s'agit du revenu de première classe et c'est dès lors l'art. 4 de la dite loi qui fait règle.

B. — C'est contre cette décision que la Caisse d'épargne de Courtelary a adressé un recours de droit public au Tribunal fédéral concluant à ce qu'il lui plaise :

1° Casser la décision du Conseil exécutif de Berne du 29 août 1900 ;

2° Ordonner que la taxation litigieuse sera ramenée au chiffre de 7500 francs.

C. — Dans sa réponse, le Conseil exécutif de Berne conclut :

1° Au rejet de la première conclusion du recours ;

2° A ce qu'il ne soit pas entré en matière sur la seconde, éventuellement à ce qu'elle soit aussi écartée.

Considérant en droit :

1. — La question dont la décision par le Conseil exécutif de Berne donne lieu au recours est celle de savoir s'il faut comprendre dans le revenu de la Caisse d'épargne de Courtelary en 1898, revenu qui doit servir de base pour le prélèvement de l'impôt du revenu pour 1899, la somme de 26 042 fr. 14 portée au débit du compte de Profits et Pertes de 1898 comme représentant l'intérêt du fonds de réserve au taux du 3 $\frac{3}{4}$ ‰, ou seulement la somme de 8106 fr. 62 portée au débit du même compte comme bénéfice net.

La recourante soutient que l'intérêt bonifié au fonds de réserve ne doit pas entrer en ligne de compte pour fixer le revenu soumis à l'impôt, parce que l'art. 3 de la loi sur l'impôt du revenu exempte de cet impôt le revenu des capitaux qui paient l'impôt sur les fortunes ; or tout le fonds de réserve de la recourante est placé sur hypothèques et pour tous ses titres la recourante paie l'impôt sur la fortune.

Dans sa décision, dont est recours, le Conseil exécutif soutient, au contraire, que la disposition légale invoquée par la recourante vise uniquement le revenu qui a été déclaré non imposable en troisième classe ; mais dans le cas actuel il s'agit d'un revenu de première classe et, en ce qui concerne le revenu imposable dans cette classe, c'est l'art. 4 de la loi qui fait règle.

2. — L'art. 3 de la loi bernoise sur l'impôt du revenu, du 18 mars 1865, exempte de l'impôt du revenu :

» 1° Le revenu de capitaux ou de propriétés foncières qui paient l'impôt sur les fortunes.... »

En présence des termes généraux de cette disposition et étant donné le fait non contesté que le fonds de réserve de

la recourante est employé tout entier en placements hypothécaires dont les titres sont soumis à l'impôt sur la fortune, on ne pourrait refuser à la recourante le bénéfice de l'exemption d'impôt en question pour la part de son revenu qui représente l'intérêt de son fonds de réserve, que s'il résultait clairement des autres dispositions de la loi que l'art. 3, chiffre 1 ne concerne pas les établissements tels que la Caisse recourante. Or tel n'est nullement le cas.

Le sens du raisonnement au moyen duquel la décision attaquée cherche à démontrer que la disposition précitée ne vise que le revenu qui a été déclaré non imposable en troisième classe est absolument insaisissable.

Il n'est pas davantage possible de voir dans l'art. 4 de la loi une restriction de l'art. 3, chiffre 1 en ce qui concerne le revenu des industries, commerces et métiers. Cet article dit simplement que « pour les objets imposables mentionnés sous le chiffre 1 de l'art. 2 (tout revenu provenant d'une profession scientifique ou artistique ou d'un métier... ; en outre toute espèce d'industrie, de commerce et de métier), on entend par revenu le revenu net, c'est-à-dire ce qui reste du revenu brut du contribuable après déduction des frais d'exploitation », frais dans lesquels « ne sont pas compris les intérêts du capital d'exploitation mobilier appartenant au contribuable ou fourni par des commanditaires ». En présence de cette disposition la recourante n'aurait pas pu refuser de payer l'impôt du revenu sur la part de son revenu brut représentant l'intérêt de son fonds de réserve en se fondant sur le motif que cet intérêt ferait partie des frais d'exploitation ; en revanche, rien dans la teneur de l'art. 4 ne s'oppose à ce qu'elle bénéficie pour l'intérêt de son fonds de réserve de l'exemption d'impôt établie par l'art. 3, chiffre 1.

Le gouvernement bernois invoque de plus, dans sa réponse, l'art. 1^{er} de l'arrêté qu'il a rendu le 22 mars 1878, article qui dit « que les sociétés anonymes qui ont leur siège dans le canton paient l'impôt du revenu de première classe sur le produit net réparti entre les actionnaires ou versé dans le fonds de réserve, pour autant que ce produit net n'est pas

déjà soumis à l'impôt des fortunes (art. 3, chiffre 1 de la loi de l'impôt du revenu). »

L'opposant au recours s'appuie sur la dernière partie de cet article pour dire que la recourante ne peut déduire de son produit net soumis à l'impôt du revenu la somme qu'elle attribue au fonds de réserve à titre d'intérêt, parce que cette somme n'est pas soumise à l'impôt sur la fortune pour l'année pendant laquelle elle est produite.

On doit reconnaître qu'en effet l'intérêt du fonds de réserve de la recourante ne peut être soumis à l'impôt sur la fortune, c'est-à-dire sur les capitaux, pour l'année pendant laquelle il est produit, mais seulement pour l'année suivante, alors qu'il constitue un accroissement de fortune par augmentation du fonds de réserve. Mais cette circonstance est indifférente au point de vue de l'exemption de l'impôt du revenu prévue par l'art. 3, chiffre 1 de la loi. Cet article n'exempte pas « le revenu de capitaux » lorsque ce revenu lui-même est déjà soumis à l'impôt sur la fortune, mais lorsque les capitaux qui le produisent y sont soumis. La disposition de l'art. 1^{er} de l'arrêté du 22 mars 1878 invoquée par le gouvernement bernois a manifestement le même sens. Tout d'abord elle est suivie de la mention, entre parenthèses, de l'art. 3, chiffre 1 de la loi, et se réfère ainsi purement et simplement à l'exemption établie par cet article. Ensuite, les mots « produit net... soumis à l'impôt des fortunes » ne peuvent signifier autre chose que « produit net de capitaux soumis à l'impôt des fortunes », puisque, ainsi que le gouvernement bernois le soutient lui-même, un revenu ne peut être soumis à l'impôt des fortunes pour l'année pendant laquelle il est produit.

Quant à l'al. 3 de l'art. 1^{er} de l'arrêté de 1878, également invoqué dans la réponse au recours, il suffit d'en reproduire les termes pour montrer qu'il ne fournit aucun argument en faveur de la décision attaquée. Cet alinéa dispense les établissements financiers de l'impôt du revenu sur la partie du capital-obligations ou des dépôts qui par suite de son emploi est assujettie à l'impôt des fortunes (art. 3, chiffre 1 de la loi sur l'impôt du revenu), pourvu toutefois que le capital-

action et le fonds de réserve de l'établissement financier soient également assujettis à l'impôt légal. »

3. — Le gouvernement bernois s'est encore appuyé pour justifier sa décision sur l'arrêt rendu par le Tribunal fédéral, le 12 octobre 1898, sur le recours de la Caisse d'épargne de Thoune. Cet arrêt ne saurait toutefois être invoqué comme précédent, attendu que les circonstances n'étaient pas les mêmes que dans le cas actuel. La Caisse d'épargne de Thoune refusait d'une manière absolue de payer l'impôt du revenu sur le bénéfice net de ses opérations, en alléguant que ce bénéfice provenait en totalité ou du moins pour la partie de beaucoup la plus considérable de capitaux placés sur hypothèques et soumis à l'impôt sur la fortune. Dans le cas actuel, au contraire, la recourante offre de payer l'impôt du revenu sur la part du revenu net de son exploitation qui excède l'intérêt du fonds de réserve et ne le refuse que sur la somme représentant cet intérêt. Or ce refus est justifié, ainsi qu'il a été démontré plus haut, par l'art. 3 § 1 de la loi, qui exempte de l'impôt du revenu les capitaux qui paient l'impôt sur les fortunes. Il cesserait évidemment de l'être dans la mesure où la recourante, pour soustraire à l'impôt la partie imposable de son revenu, allouerait au fonds de réserve un intérêt excessif. Mais le taux du 3 ³/₄ ‰ adopté comme base pour 1898 demeure toutefois dans la limite normale et ne peut être critiqué.

4. — La discussion qui précède conduit à admettre que la décision attaquée repose sur une interprétation manifestement erronée des dispositions susvisées de la loi du 18 mars 1865 et de l'arrêté du 22 mars 1878. Il peut d'autant moins y avoir d'hésitation à cet égard que dans trois décisions antérieures le Conseil exécutif de Berne a reconnu le bien fondé du point de vue de la recourante et interprété la loi dans un sens diamétralement opposé à celui qu'il cherche à lui donner aujourd'hui.

Le fait, allégué dans la réponse, que la loi précitée serait appliquée dans le sens de la décision attaquée à une série d'établissements du même genre que la Caisse recourante

pourrait empêcher de considérer la dite décision comme attentatoire à l'égalité devant la loi; il n'empêche pas, en revanche, qu'elle ne constitue un déni de justice par interprétation arbitraire de la loi et ne doive, pour ce motif, être annulée.

5. — Par contre, la deuxième conclusion du recours est irrecevable, attendu que le Tribunal fédéral, comme Cour de droit public, ne peut qu'annuler mais non réformer les décisions attaquées par devant lui.

Par ces motifs,

Le Tribunal fédéral

prononce:

Le recours est déclaré fondé et la décision du Conseil exécutif du canton de Berne, du 29 août 1900, déclarée nulle et de nul effet.

3. Urteil vom 27. Februar 1901 in Sachen Flückiger gegen Bern.

Nachlassstundung. Art. 304 Betr.-Ges. Willkürliche Auslegung dieser Bestimmung durch die kantonalen Nachlassbehörden? — 294 Abs. 2, 300 Abs. 2, 302 Abs. 4 eod.

A. Unterm 26. Juni 1900 erteilte der Gerichtspräsident dem Ernst Flückiger in Bern eine Nachlassstundung von 2 Monaten und ordnete ihm als Sachwalter den Notar E. von Siebenthal in Bern bei. Der Entscheid erwuchs, da er von keiner Seite im Sinne des Art. 294 Betr.-Ges. angefochten wurde, in Rechtskraft. Eine Verlängerung der Nachlassstundung wurde nach Ablauf der zweimonatlichen Frist nicht nachgesucht. Am 18./19. September reichte der Sachwalter gemäß Art. 304 Betr.-Ges. der untern Nachlassbehörde die Akten mit seinem Berichte ein, der auf Verwerfung des Nachlassvertrages schloß. Am 16. Oktober traf die genannte Amtsstelle in diesem Sinne ihren Entscheid, wogegen am 25./26. Oktober 1900 Flückiger die Weiterziehung an die obere Nachlassbehörde erklärte.

B. Letztere erkannte unterm 1. Dezember 1900, es sei auf den Rekurs Flückigers nicht einzutreten, wobei sie in Erwägung zog: Wenn der Bericht des Sachwalters vor Ablauf der Nachlassstundung der Nachlassbehörde unterbreitet werde, so erstrecke sich laut dem bundesrätlichen Erkenntnis in Sachen Frepp (Archiv III, Nr. 9) die Wirkung der Stundung, auch wenn inzwischen die Frist auslaufe, bis zu dem Zeitpunkte des Entscheides der Nachlassbehörde. Hieraus ergebe sich umgekehrt, daß, wenn diese Voraussetzung nicht erfüllt sei, die Wirkung der Nachlassstundung mit dem Auslauf der Frist aufhöre. Als Wirkung der Nachlassstundung erscheine nun einerseits der dem Schuldner gewährte Rechtsstillstand, andererseits aber auch die ihm gegebene Möglichkeit, einen Nachlassvertrag auszuarbeiten und denselben der Nachlassbehörde zur Genehmigung zu unterbreiten. Werde daher innert der gesetzlich dazu bestimmten Frist von dieser Möglichkeit kein Gebrauch gemacht, so falle diese dahin und es habe infolgedessen die Nachlassbehörde auf einen ihr später unterbreiteten Nachlassvertrag nicht mehr einzutreten, mit andern Worten, die Nichtunterbreitung des Nachlassvertrages an die Nachlassbehörde während der Dauer der Nachlassstundung ziehe die Verwirkung dieses Rechtes nach sich. Die erste Instanz hätte also auf die Beurteilung des Nachlassvertrages gar nicht eintreten sollen.

C. Gegen diesen Entscheid ergriff Flückiger rechtzeitig den staatsrechtlichen Rekurs an das Bundesgericht, indem er geltend machte: Der angestrebte Nachlassvertrag liege im größten Interesse sowohl der Kreditoren als des Schuldners. Seine Verwerfung sei seitens der ersten Instanz nur wegen mangelnder Sicherheitsleistung erfolgt. Die Sicherheit aber habe lebiglich wegen eines Mißverständnisses zwischen dem Richteramt und dem Vertreter des Flückiger nicht vorgelegt werden können. Flückiger sei damals im Militärdienst gewesen, und es hätte deshalb eine Verhandlung absolut nicht stattfinden dürfen. Trotz all' diesen schwerwiegenden Gründen habe die kantonale Aufsichtsbehörde die Beurteilung der Sache rein aus formellen Erwägungen von sich gewiesen. Der von ihr angerufene Bundesratsentscheid lasse sich gerade gegen ihre Auffassung anführen. Nirgends sage das Gesetz, daß die Akten während der Stundungsfrist einzureichen seien.