

**REPORTS OF INTERNATIONAL
ARBITRAL AWARDS**

**RECUEIL DES SENTENCES
ARBITRALES**

Affaire de l'impôt sur les bénéfices de guerre (France contre Espagne)

15 juin 1922

VOLUME I pp. 301-305



NATIONS UNIES - UNITED NATIONS
Copyright (c) 2006

VII.

AFFAIRE DE L'IMPÔT SUR LES BÉNÉFICES DE GUERRE¹

PARTIES : France contre Espagne.

ARBITRE : Gustave Ador (Suisse).

SENTENCE : Genève, 15 juin 1922.

Convention franco-espagnole du 7 janvier 1862 exemptant des contributions extraordinaires les ressortissants français en Espagne et espagnols en France. — Loi française du 1^{er} juillet 1916 instituant un impôt extraordinaire. — Caractère de cet impôt et des circonstances qui l'ont fait naître. — Applicabilité de cet impôt aux étrangers.

¹ Pour la bibliographie, l'index et les tables, voir volume III.

Compromis arbitral.*[Voir plus bas.]*

SENTENCE ARBITRALE

DE M. GUSTAVE ADOR

*arbitre désigné par les gouvernements français et espagnol.*I. — *Compromis arbitral.*

Attendu que le gouvernement français et le gouvernement espagnol se sont mis d'accord pour soumettre à la décision de l'arbitre soussigné, jugeant souverainement et sans appel, la question litigieuse qui les divise;

Attendu que cette question est la suivante:

Les ressortissants espagnols, établis en France sont-ils soumis à la loi du 1^{er} juillet 1916 sur les bénéfices exceptionnels de guerre, ou doivent-ils au contraire être exemptés de cet impôt en vertu de la convention franco-espagnole du 7 janvier 1862?

Attendu que les parties ont eu le loisir de produire chacune un mémoire à l'appui de leur thèse, puis un second mémoire responsif, et de verser au débat toutes les pièces qui leur paraissaient utiles;

Attendu que les parties ont convenu que la sentence revêtira sa pleine force exécutoire de par la seule signature de l'arbitre, au bas d'un exemplaire envoyé à chacun des gouvernements, sans qu'elle ait besoin d'être homologuée par le tribunal.

DÉCISION ARBITRALE DE M. ADOR, RELATIVE A
L'APPLICATION DE LA CONVENTION FRANCO-ESPAGNOLE
DU 7 JANVIER 1862 A L'IMPÔT SUR LES
BÉNÉFICES DE GUERRE

II. — *Sentence.*

A) En ce qui concerne la Convention du 7 janvier 1862:

Considérant tout d'abord que la Convention du 7 janvier 1862 a été conclue entre l'Espagne et la France, en vue de remplacer la loi espagnole sur les étrangers du 17 novembre 1852;

Que l'ambassadeur de France en Espagne, le marquis de Turgot, présenta un projet exemptant les Français en Espagne, comme les Espagnols en France, « de toute contribution de guerre, prestation, emprunts, avances de contribution, dons forcés, ainsi que de contributions extraordinaires qui auraient un but d'utilité évidente et exclusive pour les nationaux »;

Que l'article 4 alinéa 2 de la Convention du 7 janvier 1862 revêtit en définitive une forme un peu différente sans qu'il paraisse cependant que les parties aient entendu modifier le sens et la portée de la proposition du marquis de Turgot;

Considérant que ces données historiques font voir dans l'al. 1 et l'al. 2 de l'art. 4 non pas avant tout un principe général (al. 1), auquel l'al. 2 apporterait une exception, mais bien plutôt une opposition entre le domicile et la nationalité;

Que les parties ont entendu soumettre les étrangers à tous les impôts, tant ordinaires qu'extraordinaires, qui puisaient leur source et leur applicabilité dans le fait du domicile ou de la résidence sur le territoire, tandis qu'elles ont entendu exonérer les étrangers des impôts exceptionnels qui avaient pour raison d'être et pour justification la nationalité, et qui, par conséquent, ne pouvaient frapper que les ressortissants du pays (les contributions foncières étant exceptées);

Considérant que le rapprochement des al. 2 et 3 de l'art. 4 confirme cette déduction, l'al. 3 exemptant « également » les étrangers de toute espèce de réquisition militaire personnelle; que l'al. 2 s'applique aux biens, l'al. 3 aux personnes; que l'exemption, dans les deux cas, dérive de l'extranéité, la nationalité apparaissant comme la raison d'être de l'astriction;

Considérant en second lieu qu'on ne saurait admettre que l'exemption de l'al. 2 ne vise que les contributions extraordinaires décrétées en cas de guerre civile, que le texte ne contient point de restriction semblable et que l'on peut admettre que les négociateurs avisés du traité de 1862 aient entendu limiter cette exemption au cas de guerre civile sans l'indiquer expressément;

Qu'une interprétation aussi restrictive, à défaut de termes exprès, ne saurait davantage dériver de la lettre de M. l'ambassadeur de France à Madrid du 11 mai 1861;

Que d'ailleurs le gouvernement français lui-même ne va pas jusqu'à tirer les conséquences complètes de cette interprétation en disant que les parties contractantes ont eu « principalement » (mais non exclusivement) en vue de soustraire leurs sujets aux taxes en temps de guerre civile;

Considérant enfin qu'on ne saurait davantage tirer un argument décisif du fait qu'à la suite de la guerre civile le gouvernement espagnol exonéra les Français de l'impôt de 1873 sur les voitures de luxe, tandis qu'inversement après la guerre hispano-américaine le gouvernement espagnol, par ordonnance du 1^{er} mai 1899, refusa d'exempter les Français de l'augmentation de 10 % des taxes ordinaires, instituée comme impôt transitoire de guerre;

Qu'en effet, à côté des différences notables existant entre cette surtaxe et l'impôt de 1916, quant à la nature de la taxe et aux catégories de contribuables auxquels elle s'appliquait, on ne saurait envisager la situation déficitaire d'un Etat comme « une circonstance exceptionnelle »;

Qu'en outre, il n'y a pas eu d'opposition officielle du gouvernement français en 1899; qu'un arbitrage n'est point intervenu consacrant l'interprétation espagnole; qu'on aurait peut-être pu soutenir alors que ce refus d'exonération était injustifié; mais que ce ne serait point une raison pour faire à nouveau, actuellement, une application erronée de la Convention de 1862.

B) En ce qui concerne la loi du 1^{er} juillet 1916:

Considérant que cette loi apparaît à l'évidence comme instituant bien la « contribution de guerre, ou toute autre contribution extraordinaire, de quelque nature qu'elle soit, qui serait établie dans l'un des pays par suite de circonstances exceptionnelles » visée par l'art. al. 2 de la Convention;

Que les circonstances dans lesquelles se trouvait la France en 1916, avec une partie importante de son territoire envahi et toute la nation en armes,

étaient nettement exceptionnelles; qu'il n'est pas contesté ni contestable que cet impôt fut destiné à couvrir les dépenses exceptionnelles auxquelles la France avait été entraînée par la guerre;

Qu'à supposer même que l'on refusât de voir dans cet impôt une « contribution de guerre », en donnant à ce terme le sens restrictif (non indiqué cependant dans le texte de la Convention de 1862) de réquisition de la fortune privée ou de main-mise sur les biens des particuliers, on ne peut en revanche y voir qu'une « contribution extraordinaire établie par suite de circonstances exceptionnelles », telle que le prévoit l'al. 2 de l'art. 4;

Considérant que les termes qui figurent soit dans l'intitulé de la loi « contribution extraordinaire sur les bénéfices exceptionnels ou supplémentaires réalisés pendant la guerre » art. 3, etc., ne laissent pas de doute quant à son caractère exceptionnel dérivant des circonstances;

Considérant que la loi atteint non pas les bénéfices de toute activité commerciale ou industrielle, mais seulement la différence entre le bénéfice normal et le bénéfice extraordinaire què les circonstances exceptionnelles de la guerre ont pu procurer;

Qu'en vertu de cette considération, elle ne frappe point le commerce ou l'industrie comme tels, qu'elle ne rentre pas dans les termes de l'al. 1^{er} de l'art. 4 et qu'elle ne saurait en conséquence être assimilée à un droit d'inscription pour l'exercice d'une industrie ou à une taxe de patente ordinaire ou extraordinaire;

Qu'elle tire précisément son caractère exceptionnel de la matière même qu'elle frappe, à savoir les bénéfices exceptionnels réalisés pendant la guerre;

Qu'elle revêt de ce fait et par essence un caractère transitoire;

Considérant que le fait qu'elle a été instituée par les autorités civiles constituées et non pas par une autorité militaire, de même que le fait que le produit de cette contribution extraordinaire doit être versé dans la caisse générale de l'Etat sans recevoir une affectation spéciale, ne sauraient lui enlever ce caractère exceptionnel qui la fait tomber sous le coup de l'al. 2 de l'art. 4;

Considérant en outre que la *ratio legis* éclate avec évidence dans les travaux législatifs qui ont accompagné l'élaboration et la votation de cette loi;

Que les paroles de M. le député Lazare-Weiler « toutes les fortunes françaises se doivent à la cause nationale », ainsi que celles de M. le député Tournan (séance de la Chambre des Députés du 10 février 1916): « Nous ne voulons pas plus d'embusqués de l'ordre fiscal que nous n'en voulons de l'ordre militaire » (même séance) sont significatives à cet égard; qu'on a en France envisagé cette contribution comme une compensation envers la Patrie due par ceux qui, n'étant pas mobilisés, ont pu continuer leurs opérations commerciales;

Qu'au Sénat français, M. Ribot, ministre des Finances, disait en 1916:

« Il ne faut pas que personne, dans ce pays, puisse être accusé avec une apparence même de raison, de s'être dérobé à une obligation que la justice et le patriotisme lui imposaient. Tel est le sens profond de la loi »;

Que le mémoire du gouvernement français ajoute: « la contribution extraordinaire, par sa haute portée morale a été plus et mieux qu'un instrument fiscal; elle a réalisé une œuvre de justice. Alors que des millions de Français souffraient dans leur personne, dans leur famille, dans leurs biens, d'autres Français bénéficiaient, à la faveur du bouleversement économique créé par la guerre, d'un supplément de ressources imprévu et considérable »;

Considérant qu'il ressort à l'évidence de ces passages que l'astriction à l'impôt était étroitement rattachée à la nationalité et au patriotisme, qu'en conséquence l'idée du législateur de 1916 était bien d'exempter les étrangers de cet impôt;

Considérant enfin, au point de vue de l'équité qu'invoque encore le gouvernement français, que s'il peut paraître injuste que les Espagnols établis en France et ayant réalisé des bénéfices de guerre par leurs fournitures à l'Etat français, ne soient pas également soumis à l'impôt sur ces bénéfices, il appartenait à l'Etat français de dénoncer la Convention de 1862 en conformité de son art. 31, ainsi que le suggérait M. le député Emmanuel Brousse à la Chambre, le 24 septembre 1917, après qu'on lui eût déclaré que l'impôt ne pouvait être appliqué aux Espagnols (1^{er} mémoire du gouvernement espagnol, p. 11).

Par ces motifs,

L'arbitre soussigné prononce:

La loi du 1^{er} juillet 1916 n'est pas applicable aux Espagnols établis en France, et l'impôt sur les bénéfices de guerre qu'elle institue ne doit pas leur être réclamé.

Genève, 15 juin 1922.

Firmado: G. ADOR.
Es copia conforme.