

Holzland mit Promenadenwegen am Berghang, unmittelbar hinter den Schlossgebäulichkeiten, deren Verbindung und Zusammenhang mit dem Schlosswald herstellend. Nr. 203 (117), das Feld « Peterstoffel », endlich bildet, östlich an Nr. 202 (116) anschliessend, die untere Fortsetzung des Schlosswaldes am Hange des Kestenberges.

Im Gegensatz zu diesen Liegenschaften, die als geschlossener, vom bewaldeten Bergkamm bis hinunter an den Fuss der Berglehne und des vorspringenden Schlosshügels reichender Block die Schlossgebäulichkeiten umrahmen, befinden sich die übrigen Parzellen des Schlossgutes im Tale drunten, und zwar die Nr. 194, 195, 210 und 211 (1175, 1140, 1167 und 53) abseits, teils in der Nähe der Station Wildegg, teils an der Aare, die Nr. 205, 206 und 207 (341, 343 und 344) wenigstens durch die öffentliche Strasse Wildegg-Möriken-Nord vom Hauptblock abgetrennt in der Bünzebene und an der diese längs des Flüsschens abschliessenden kleinen Halde. Alle diese Parzellen dürfen unbedenklich als « entfernter gelegene » Grundstücke im Sinne des Testamentes angesprochen werden, da sie nicht mehr zum charakteristischen Rahmen des Schlosses gehören. Der Bundesrat hat daher mit Grund die Steuerfreiheit für sie nicht beansprucht.

*Demnach erkennt das Bundesgericht :*

Es wird festgestellt, dass die Beklagte, entsprechend dem Beschlusse des Bundesrates vom 30. Januar 1917, den Klägern für folgende Parzellen des Schlossgutes Wildegg : « Karrengreth » (Interims-Register Nr. 194; Flur-Buch Nr. 1175), « Schürlimatt » (Int.-Reg. Nr. 195; Fl.-B. Nr. 1140), « Unteräsch » (Int.-Reg. Nr. 205; Fl.-B. Nr. 341), « Sellenacker » (Int.-Reg. Nr. 206; Fl.-B. Nr. 343), « Halden » (Int.-Reg. Nr. 207; Fl.-B. Nr. 344); « Langmatt » (Int.-Reg. Nr. 210; Fl.-B. Nr. 1167) und « Insel » (Int.-Reg. Nr. 211 ; Fl.-B. Nr. 53) steuerpflichtig ist.

Soweit die Kläger das Recht zur Besteuerung des Schlossgutes in weiterem Umfange beanspruchen, wird die Klage abgewiesen.

## XI. EIDGENÖSSISCHE STEMPELABGABE

### DROIT DE TIMBRE FÉDÉRAL

#### 29. Arrêt du 10 mai 1919 dans la cause *Compagnie genevoise des Tramways électriques* contre *Genève*.

Loi fédérale sur le timbre. — Pour les actions déjà émises au moment de l'entrée en vigueur de la loi, l'obligation de payer l'impôt fédéral ne prendra naissance que lorsque les conditions de l'art. 19 seront réalisées. Jusqu'à ce moment-là, les dispositions des lois cantonales restent en vigueur qui soumettent à un droit de timbre cantonal les actions déjà émises.

A. — La loi générale genevoise sur les contributions publiques du 9 novembre 1887, modifiée par la loi du 25 mai 1904, prescrit à son article 204 que les effets de commerce, billets de banque, titres et actions de toute valeur et de toute espèce, négociables ou transmissibles, créés ou payables à Genève, sont soumis à un timbre proportionnel... L'art. 216 de la dite loi fixe ce droit de timbre à 3/4 % du capital nominal pour les sociétés d'une durée supérieure à 20 années, 3/5 % pour les sociétés d'une durée supérieure à 10 ans sans excéder 20 ans et 3/8 % pour celles dont la durée n'est pas supérieure à 10 ans. Enfin, l'art. 221 dispose que les sociétés, compagnies ou entreprises peuvent remplacer le timbre proportionnel par un abonnement contracté avec l'Etat, pour la durée de la société.

La Compagnie genevoise des tramways électriques a été fondée pour une durée indéterminée. Sa concession lui a été accordée, suivant arrêté fédéral du 28 juin 1900, pour une durée de 60 années.

En date du 10 janvier 1900, elle a contracté avec l'Etat de Genève l'abonnement prévu par l'art. 221 de la loi générale sur les contributions publiques. Elle a toujours payé au fisc les annuités dues en vertu de cet abonnement.

B. — Suivant bordereau du 26 décembre 1918, l'Etat de Genève lui a réclamé l'abonnement au timbre pour l'année 1918, par 6000 fr. La Compagnie genevoise des tramways a recouru contre cette taxation en date du 28 décembre 1918. Il n'a pas été statué d'une façon officielle sur ce recours, l'Etat de Genève ayant fait savoir à la recourante qu'il était désirable que le Tribunal fédéral statuât sur la question litigieuse.

C. — En date du 31 mars 1919, la Compagnie genevoise des tramways électriques a adressé un recours de droit public au Tribunal fédéral dans lequel elle conclut à l'annulation du bordereau du Département genevois des Finances et Contributions du 26 décembre 1918 qui lui est réclamé par l'Etat de Genève.

Ce recours est motivé en résumé comme suit :

Dès le 1<sup>er</sup> avril 1918, date de l'entrée en vigueur de la loi fédérale sur les droits de timbre, les actions de la dite Compagnie sont soumises au droit de timbre fédéral. La thèse de l'Etat de Genève consistant à dire que la société anonyme, qui a préféré substituer une annuité à un paiement global, doit en continuer le service malgré la loi fédérale sur le timbre est inadmissible. En effet, l'art. 70 de la loi fédérale a abrogé les dispositions des législations cantonales contraires à l'art. 2 de la dite loi qui prévoit que les cantons ne peuvent percevoir aucun droit cantonal de timbre sur un document soumis au droit de timbre fédéral. L'Etat de Genève ne peut donc prélever aucun droit cantonal de timbre, en vertu d'une

loi virtuellement abrogée. D'autre part l'Etat de Genève ne saurait valablement soutenir qu'il s'agit d'une convention privée de droit public, car cette convention s'en réfère expressément à une loi abrogée. La clause d'abrogation déploie également ses effets aux modes d'application, règlements d'exécution et conventions qui se rattachent à la loi abrogée. En matière d'impôt, cette matière étant sans cesse remaniable, l'Etat ne peut parler de droit acquis, car les autorités constituées peuvent toujours abroger une loi d'impôt. L'Etat de Genève ne peut enfin superposer l'ancien impôt à l'impôt nouveau et obliger ainsi les contribuables à payer deux impôts.

D. — Dans sa réponse au recours du 16 avril 1919, l'Etat de Genève a conclu au rejet du recours.

A l'appui de ses conclusions il expose qu'il est exact que les documents soumis au timbre fédéral échappent dorénavant au timbre cantonal ; la loi fédérale a abrogé, à partir de son entrée en vigueur, les dispositions contraires des lois cantonales. Mais les impôts cantonaux de timbre, dus antérieurement au 1<sup>er</sup> avril 1918, subsistent et doivent être payés. D'après la loi générale sur les contributions du canton de Genève, toute émission d'actions est passible d'un droit de timbre exigible au moment de l'émission. La loi permet cependant de solliciter des termes pour se libérer ; c'est l'abonnement prévu aux art. 221 et suiv. de la dite loi. La Compagnie genevoise des tramways n'a pas payé, au moment de l'émission de ses actions, le droit de timbre, mais a sollicité et obtenu le bénéfice de délais et de l'abonnement, soit un fractionnement par annuités. Si l'on voulait admettre la thèse de la recourante, on créerait une injustice flagrante vis-à-vis des sociétés qui ont préféré le paiement global au moment de l'émission. L'impôt réclamé à la recourante est basé sur une émission bien antérieure à l'entrée en vigueur de la loi fédérale. Le droit de l'Etat de Genève est né antérieurement à cette date

et la perception du solde redû sur cet impôt ne viole en rien la loi fédérale du 4 octobre 1917.

*Considérant en droit :*

1. — Le Tribunal fédéral est compétent en la cause. En effet, à teneur de l'al. 2 de l'art. 2 de la loi fédérale sur les droits de timbre, du 4 octobre 1917, le Tribunal fédéral, section de droit public, est compétent pour statuer sur les différends relatifs à l'interprétation de l'art. 2. Il s'agit en l'espèce de savoir si les actions de la Compagnie genevoise des tramways sont soumises au droit de timbre fédéral.

2. — La loi fédérale sur les droits de timbre du 4 octobre 1917 dispose à son article premier que la Confédération perçoit des droits de timbre sur titres, effets de change, effets analogues aux effets de change, quittances de primes d'assurance et documents de transport. Elle exclut cependant en principe toute rétroactivité de la loi sur les titres déjà en circulation au moment de son entrée en vigueur. Ce principe général de non perception vaut pour toutes les obligations déjà émises avant l'entrée en vigueur de la loi. Il ne trouve par contre pas son application en ce qui concerne les actions déjà émises au moment de l'entrée en vigueur de la loi. L'article 20 de la loi prévoit que le droit de timbre est perçu à nouveau tous les vingt ans, sauf prolongation ou abréviation de ce délai si les conditions posées à l'alinéa 2 du dit article sont réalisées. Ainsi que le fait remarquer à bon droit le Message du Conseil fédéral à l'Assemblée fédérale du 16 mai 1917 (pages 121 et suiv.) concernant la promulgation de la loi fédérale sur les droits de timbre, si le principe de non perception était appliqué dans toute son étendue aux actions déjà émises avant l'entrée en vigueur de la loi, il serait créé de ce fait une inégalité juridique flagrante entre les actions émises avant l'entrée en vigueur de la loi et celles émises après cette entrée en vigueur. Un semblable privilège serait nettement con-

traire au principe de l'universalité de l'impôt et de l'égalité devant la loi.

Le législateur n'a pas voulu consacrer un tel privilège. La loi pose donc en principe, à son art. 17, que toutes les actions de sociétés anonymes établies en Suisse sont soumises à un droit de timbre périodique. Elle ne fait aucune distinction entre les actions déjà émises à l'entrée en vigueur de la loi et celles émises après cette entrée en vigueur. Mais pour les actions déjà émises à l'entrée en vigueur de la loi, elle dispose, à son art. 19, que le droit de timbre ne sera perçu, pour la première fois, qu'après l'expiration de l'année comptable clôturée en 1937, sauf les dérogations prévues à l'al. 2 du dit article.

3. — La question de savoir si l'impôt de timbre cantonal tombe sous le coup des dispositions dérogatoires de la loi fédérale dépend de celle de savoir à quel moment l'obligation de payer l'impôt prend naissance. Deux alternatives peuvent se présenter.

On peut considérer que l'obligation de payer l'impôt a pris naissance au moment de l'entrée en vigueur de la loi, mais que pour les actions déjà émises à ce moment-là, les effets de cette obligation sont suspendus jusqu'à l'époque prévue à l'art. 19. On devrait alors admettre avec la recourante que, dès l'entrée en vigueur de la loi fédérale sur les droits de timbre, le droit de timbre cantonal ne peut plus être prélevé, l'article 2 de la loi disposant en effet que les cantons ne peuvent percevoir aucun droit cantonal de timbre sur un document que la loi soumet au droit de timbre fédéral.

On peut admettre d'autre part que cette obligation ne prendra naissance qu'à l'échéance du délai fixé à l'art. 19 de la loi fédérale, d'où l'on serait amené à conclure que, jusqu'à ce moment-là, les cantons conservent pleinement leur droit de prélever, sur la base de la loi cantonale actuelle, un droit de timbre cantonal sur les actions existantes au moment de l'introduction de la loi fédérale.

Seule cette seconde alternative peut être prise en considération. En effet, une loi d'impôt qui impose de nouvelles charges aux contribuables ne peut être interprétée extensivement. En introduisant dans la loi la disposition de l'art. 19, le législateur a voulu tenir compte de la situation et de la capacité financières des sociétés anonymes. Son intention a été de donner à ces sociétés la possibilité de constituer un fonds pour leur permettre de faire face aux exigences de l'impôt à l'époque de son échéance. La loi fédérale sur les droits de timbre imposant de lourdes charges à ces sociétés, puisqu'elle prévoit pour le droit de timbre un taux de un et demi pour cent, le législateur a voulu que les actions de ces sociétés ne soient soumises au timbre que pour l'avenir. Il a voulu les exonérer pendant un certain temps de toute obligation de payer l'impôt fédéral de timbre.

Le droit de timbre n'a donc pas encore pris naissance pour les actions déjà émises à l'entrée en vigueur de la loi fédérale. Il ne prendra naissance que dans l'avenir, lorsque les conditions de l'art. 19 de la loi seront réalisées. Jusqu'à ce moment-là, l'article 2 de la loi fédérale ne peut trouver son application. Il s'ensuit qu'une disposition cantonale soumettant à un droit de timbre cantonal les actions déjà émises à l'entrée en vigueur de la loi fédérale, conserve pleinement ses effets jusqu'au moment où le droit de timbre fédéral prendra naissance. A ce moment-là, mais à ce moment-là seulement, elle sera abrogée par l'effet de l'art. 2 de la loi fédérale.

En l'espèce, les actions de la Compagnie genevoise des tramways ayant été émises avant l'entrée en vigueur de la loi fédérale, ne sont pas encore soumises au droit de timbre fédéral. L'impôt cantonal de timbre dont elles sont grevées ne tombe par conséquent pas, ainsi que la recourante le prétend, sous le coup de l'art. 2 de la loi fédérale. L'Etat de Genève conserve donc pleinement le droit de le percevoir jusqu'au moment où, par la sur-

venance de l'impôt de timbre fédéral, cette perception tombera sous le coup de l'art. 2 de la loi fédérale.

Il y a cependant lieu d'ajouter que le canton n'a pas pour cela le droit d'introduire de nouveaux droits de timbre sur des titres déjà émis ou qui seront émis et qui tombent sous le coup de la loi fédérale.

Il y a enfin lieu de relever que si l'on admettait la manière de voir de la recourante, on créerait de ce fait une véritable inégalité de traitement entre les sociétés qui ont payé en une seule fois l'impôt cantonal de timbre et celles qui, comme la recourante, ont préféré choisir le paiement par acomptes, soit le système de l'abonnement prévu à l'art. 221 de la loi genevoise.

*Le Tribunal fédéral prononce :*

Le recours est écarté.