



mai 2017  
Cette fiche ne lie pas la Cour et n'est pas exhaustive

# Fiscalité et Convention européenne des droits de l'homme

Un certain nombre de requérants s'appuient sur la [Convention européenne des droits de l'homme](#) pour contester des règles et des procédures des États contractants en matière fiscale ainsi que les méthodes employées par les agents des services fiscaux. Leurs requêtes sont généralement fondées sur l'article 1 (protection de la propriété) du Protocole n° 1 à la Convention, qui reconnaît aux États le droit de « mettre en vigueur les lois qu'ils jugent nécessaires (...) pour assurer le paiement des impôts ou d'autres contributions » et l'article 6 (droit à un procès équitable) de la Convention. D'autres dispositions de la Convention sont néanmoins parfois également utilisées.

## Protection de la propriété (article 1 du Protocole n° 1 à la Convention)

### [Sporrong et Lönnroth c. Suède](#)

23 septembre 1982

Ces deux requêtes avaient trait aux conséquences pour les requérants, en leur qualité de propriétaires, des permis d'exproprier de longue durée, assortis d'interdictions de construire, qui avaient frappé leurs immeubles. Les requérants y voyaient une atteinte illicite à leur droit au respect de leurs biens. Ils soutenaient également que leurs griefs relatifs aux permis d'exproprier frappant leurs immeubles n'avaient pas été traités par les tribunaux suédois.

La Cour européenne des droits de l'homme a conclu à la **violation de l'article 1** (protection de la propriété) **du Protocole n° 1** à la Convention, estimant que les requérants avaient supporté une charge spéciale et exorbitante que seules auraient pu rendre légitime la possibilité de réclamer l'abrègement de la durée de validité des permis ou celle de demander réparation. Elle a également conclu à la **violation de l'article 6 § 1** (droit à un procès équitable) de la Convention, jugeant que la cause des requérants n'avait pu être entendue par un tribunal jouissant de la plénitude de juridiction.

Dans son [arrêt](#) sur la *satisfaction équitable* du 18 décembre 1984, la Cour a par ailleurs dit que la Suède devait verser, pour dommage, 800 000 couronnes suédoises aux premiers requérants et 200 000 couronnes à la seconde requérante.

### [Hentrich c. France](#)

22 septembre 1994

En mai 1979, la requérante et son époux achetèrent un terrain non constructible d'une superficie de 67,66 ares. La vente fut conclue sous la condition suspensive du non-exercice par la Société d'aménagement foncier et d'établissement rural (SAFER) de son droit de préemption dans un délai de deux mois. La recette principale des impôts enregistra l'acte contre le paiement des droits, la vente étant définitive en raison de l'expiration du délai légal, la SAFER n'ayant pas fait usage de sa prérogative. En février 1980, les intéressés se virent notifier par huissier une mesure de préemption. Selon la requérante, l'exercice du droit de préemption avait constitué une ingérence injustifiée

dans son droit de propriété. Elle reprochait en outre à l'administration et aux juridictions compétentes de ne pas avoir entendu sa cause équitablement.

La Cour a conclu à la **violation de l'article 1** (protection de la propriété) **du Protocole n° 1** à la Convention. Eu égard à l'ensemble des faits de la cause, elle a estimé que, victime sélective de l'exercice du droit de préemption, la requérante avait supporté une charge spéciale et exorbitante, que seule aurait pu rendre légitime la possibilité, qui lui fut refusée, de contester utilement la mesure prise à son égard : il y avait donc eu rupture du juste équilibre devant régner entre la sauvegarde du droit de propriété et les exigences de l'intérêt général. La Cour a en outre conclu à la **violation de l'article 6 § 1** (droit à un procès équitable) de la Convention, jugeant que, en l'espèce, la procédure sur le fond n'avait pas offert à la requérante une possibilité raisonnable de présenter sa cause dans des conditions qui ne la plaçaient pas dans une situation de net désavantage par rapport à son adversaire. Elle a également constaté une **violation de l'article 6 § 1** en raison de la durée excessive de la procédure.

Dans son arrêt sur la *satisfaction équitable* du 3 juillet 1995, la Cour a par ailleurs dit que la France devait verser à la requérante 800 000 francs français pour dommage matériel.

### **Gasus Dossier- und Fördertechnik GmbH c. Pays-Bas**

23 février 1995

En juin 1980, la société requérante vendit une bétonnière et des accessoires à une société néerlandaise moyennant réserve de propriété jusqu'au paiement intégral du prix. Un mois plus tard, l'huissier du fisc saisit l'ensemble des biens meubles se trouvant sur le fonds de cette société en vue de leur vente forcée en exécution de trois contraintes délivrées par le receveur des impôts directs. La société requérante se plaignait de la saisie par le fisc de la bétonnière et de sa vente subséquente avec sa complicité.

La Cour a conclu à la **non-violation de l'article 1** (protection de la propriété) **du Protocole n° 1**, jugeant qu'il avait été satisfait en l'espèce à l'exigence de proportionnalité entre les moyens employés et le but poursuivi. Elle a estimé en particulier que l'ingérence incriminée résultait en fait de l'exercice par le fisc des pouvoirs que lui reconnaît la loi néerlandaise de 1845 sur le recouvrement des impôts directs (*Invorderingswet*). Elle a également observé que la présente affaire concernait le droit pour les États d'adopter les lois qu'ils jugent nécessaires pour assurer le paiement des impôts et rappelé que, en cette matière, le législateur devait se voir reconnaître une ample marge d'appréciation, spécialement en ce qui concerne la question de savoir si – et, dans l'affirmative, jusqu'où – le fisc doit être placé dans une position meilleure pour recouvrer ses créances que les créanciers ordinaires pour recouvrer leurs créances commerciales. La Cour respecte l'appréciation portée par le législateur en pareilles matières, sauf si elle est dépourvue de base raisonnable.

### **National et Provincial Building Society, Leeds Permanent Building Society et Yorkshire Building Society c. Royaume-Uni**

23 octobre 1997

Cette affaire concernait des actions en restitution de sommes versées en application de dispositions fiscales invalidées, éteintes par le jeu d'une législation rétroactive (articles 53 de la loi de finances de 1991 et 64 de la loi de finances (n° 2) de 1992). Les *building societies*<sup>1</sup> requérantes alléguaient notamment une violation du droit de propriété.

La Cour a conclu à la **non-violation de l'article 1** (protection de la propriété) **du Protocole n° 1**. Compte tenu de la large marge d'appréciation dont jouit un État contractant pour l'élaboration et l'adoption d'une politique en matière fiscale, elle a jugé qu'en l'occurrence, les mesures rétroactives adoptées par le Parlement, même si elles avaient eu pour effet de mettre un terme aux actions judiciaires des requérantes

---

<sup>1</sup>. Les *building societies* ont, en droit anglais, le statut de caisses mutuelles de dépôts et non de sociétés. Les membres en sont les investisseurs qui déposent des fonds auprès d'elles et perçoivent en retour des intérêts ou des dividendes, ainsi que les emprunteurs qui en obtiennent des prêts moyennant intérêt, dans la grande majorité des cas pour acheter des logements.

n'avaient pas porté atteinte à l'équilibre entre les droits de celles-ci à restitution et l'intérêt général commandant d'assurer le paiement des impôts. La Cour a par ailleurs conclu à la **non-violation de l'article 6 § 1** (droit à un procès équitable) de la Convention, jugeant que, eu égard aux circonstances, les requérantes ne pouvaient légitimement se plaindre d'avoir été privées du droit d'accès à un tribunal qui se serait prononcé sur leurs droits. Elle a également conclu à la **non-violation de l'article 1 du Protocole n° 1 combiné avec l'article 14** (interdiction de discrimination) de la Convention ainsi qu'à la **non-violation de l'article 6 § 1 combiné avec l'article 14**.

### **S.A. Dangeville c. France**

16 avril 2002

La requérante, une société de courtiers en assurance dont l'activité commerciale fut soumise à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), acquitta sur ses opérations de 1978 une somme de 292 816 francs français au titre de la TVA. Les dispositions de la 6<sup>e</sup> directive du Conseil des Communautés, qui auraient dû être appliquées le 1<sup>er</sup> janvier 1978, exonéraient de la TVA « les opérations d'assurance et de réassurance, y compris les prestations de services afférentes à ces opérations effectuées par les courtiers et les intermédiaires d'assurance ». Mais la France se vit accorder un délai supplémentaire pour la mise en œuvre de cette directive. La requérante demanda la restitution du montant acquitté ou, au moins, de la somme afférente à la période du 1<sup>er</sup> janvier 1978 à la date d'entrée en vigueur de la directive en question. Le Conseil d'État rejeta sa demande. Elle saisit également l'administration fiscale sur ce point. Cette procédure donna lieu à un arrêt du Conseil d'État qui débouta l'intéressée, dont la réclamation fiscale avait donné lieu à une décision revêtue de l'autorité de chose jugée. Mais le même jour, statuant sur le recours d'une autre société, dont l'activité commerciale et les prétentions étaient identiques à celles de la requérante, le Conseil d'État opéra un revirement de sa jurisprudence antérieure, accordant un remboursement par l'État des sommes indûment versées. La requérante alléguait en particulier la violation du droit de propriété, car elle s'estimait titulaire d'une créance envers l'État dont elle se trouvait définitivement privée en raison du rejet de ses demandes par le Conseil d'État.

La Cour a conclu à la **violation de l'article 1** (protection de la propriété) **du Protocole n° 1**. Elle a relevé en particulier que la société requérante avait bénéficié, lors de ses deux recours, d'une créance sur l'État en raison de la TVA indûment versée pour la période du 1<sup>er</sup> janvier au 30 juin 1978 et qu'en tout état de cause elle avait pour le moins une espérance légitime de pouvoir en obtenir le remboursement. En l'espèce, la Cour a estimé que l'ingérence dans les biens de la requérante n'avait pas répondu aux exigences de l'intérêt général et que l'atteinte apportée à ses biens avait revêtu un caractère disproportionné, la mise en échec de la créance de la requérante sur l'État et l'absence de procédures internes offrant un remède suffisant pour assurer la protection du droit au respect de ses biens ayant rompu le juste équilibre entre les exigences de l'intérêt général de la communauté et les impératifs de la sauvegarde des droits fondamentaux des individus.

*Satisfaction équitable* : la Cour a dit que la France devait verser à la société requérante la somme de 21 734,49 euros pour dommage matériel.

*Voir aussi* : **Aon Conseil et Courtage S.A. et Christian de Clarens S.A. c. France**, arrêt du 25 janvier 2007.

### **Buffalo Srl en liquidation c. Italie**

3 juillet 2003

La requérante, une société à responsabilité limitée, avait cessé son activité en 1994 et était inscrite au registre des sociétés en liquidation volontaire. De 1985 à 1992, elle avait versé des acomptes sur ses impôts sur les revenus supérieurs aux montants qu'elle devait à l'État. Elle était par conséquent titulaire de crédits d'impôts que l'administration fiscale commença à lui rembourser en 1997. Durant cette période, la requérante fut contrainte de solliciter des financements de banques et de particuliers, qui lui occasionnèrent des frais et l'obligèrent à payer des taux d'intérêt en moyenne supérieurs

à ceux versés par l'État sur le montant des crédits d'impôts remboursés. Elle alléguait que les retards de l'administration pour lui rembourser ses crédits d'impôts avaient méconnu son droit au respect de ses biens.

La Cour a conclu à la **violation de l'article 1** (protection de la propriété) **du Protocole n° 1**. Elle a jugé que le retard de remboursement des crédits d'impôts avait provoqué une situation d'incertitude qui avait pesé sur la requérante pendant un laps de temps que l'on ne saurait considérer comme raisonnable, et sans que celle-ci puisse remédier à cette situation. L'atteinte ainsi portée à ses biens avait revêtu un caractère disproportionné. En effet, l'impact financier causé par l'attente des remboursements, doublé de l'inexistence de tout recours efficace susceptible de remédier à la durée de cette attente, et de l'incertitude quant au moment de la liquidation des crédits, avait rompu le juste équilibre qui doit exister entre les exigences de l'intérêt général de la communauté et les impératifs de la sauvegarde du droit au respect des biens.

Dans son arrêt sur la *satisfaction équitable* du 22 juillet 2004, la Cour a par ailleurs dit que l'Italie devait verser à la requérante 75 000 euros pour le dommage subi.

### **Eko-Elda AVEE c. Grèce**

9 mars 2006

En juin 1988, la requérante, une société anonyme spécialisée dans le domaine des produits pétroliers, demanda au fisc le remboursement de la somme de 123 387 306 drachmes, soit environ 362 105 euros indûment versée en tant qu'impôt sur le revenu. Face au refus de l'administration, elle saisit le tribunal administratif d'Athènes d'une action tendant à obtenir le versement de cette somme assortie d'intérêts. En novembre 1993, alors que la procédure était pendante, l'État versa à la requérante l'équivalent de 362 105 euros. Dans ses observations devant le tribunal administratif, l'intéressée limita ses prétentions aux intérêts légaux pour le retard dans le versement de la somme remboursée. Le tribunal administratif rejeta sa demande comme irrecevable et la cour d'appel jugea son recours mal fondé au motif qu'au moment des faits, le code des impôts ne prévoyait pas le versement par l'État d'intérêts dans une telle situation. En novembre 2000, le Conseil d'État rejeta le pourvoi de la requérante. Celle-ci se plaignait du refus de l'administration fiscale de lui verser des intérêts pour compenser le retard de paiement d'un crédit d'impôt dont elle était titulaire.

La Cour a conclu à la **violation de l'article 1** (protection de la propriété) **du Protocole n° 1**. Elle a relevé en particulier que le remboursement de l'impôt indûment payé avait eu lieu cinq ans et cinq mois environ après la date à laquelle la société requérante avait sollicité le remboursement de la somme indûment versée. Selon la Cour, le refus de l'administration de payer des intérêts de retard pour une si longue période avait rompu le juste équilibre qui doit exister entre l'intérêt général et l'intérêt de l'individu.

*Satisfaction équitable* : la Cour a dit que la Grèce devait verser à la société requérante la somme de 120 000 euros pour dommage matériel.

### **Intersplav c. Ukraine**

9 janvier 2007

À partir de 1998, la requérante, une coentreprise ukraino-espagnole, se plaignait en vain auprès des autorités fiscales de l'État et de la région de Lougansk que l'administration fiscale de Sverdlovsk négligeait d'émettre en temps voulu les attestations nécessaires pour le remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA). Les autorités concernées admirent l'existence d'une dette de l'État envers la requérante mais ne constatèrent aucune faute de la part de l'administration fiscale. La requérante affirmait qu'au 18 juin 2004 sa créance vis-à-vis de l'État atteignait 26 363 200 hrivnas (environ 4 119 250 euros), montant confirmé par des décisions de justice. Elle se plaignait en particulier que la pratique de l'État consistant à refuser sans motif de confirmer le droit de la société au remboursement de la TVA s'analysait en une atteinte au respect de ses biens et lui occasionnait d'importantes pertes.

La Cour a conclu à la **violation de l'article 1** (protection de la propriété) **du Protocole n° 1**, jugeant disproportionnée l'atteinte aux biens de la requérante. Elle a estimé en particulier que les retards constants dans le remboursement de la TVA et dans

l'indemnisation pour absence de recours effectifs permettant d'empêcher ou de faire cesser pareille pratique de l'administration, ainsi que l'incertitude quant à la date où réapparaîtraient les fonds, avaient compromis le « juste équilibre » à ménager entre les exigences liées à l'intérêt général et la protection du droit au respect des biens. De l'avis de la Cour, la requérante avait dès lors supporté et continuait de supporter une charge individuelle et excessive.

*Satisfaction équitable* : la Cour a dit que l'Ukraine devait verser à la requérante la somme de 25 000 euros pour dommage matériel.

### **Imbert de Trémiolles c. France**

4 janvier 2008 (décision sur la recevabilité)

Les requérants durent, au titre des années 1997 et 2002, s'acquitter de l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) prévu par le code général des impôts. Ils contestèrent vainement la légalité des modalités suivant lesquelles l'ISF avait été mis à leur charge.

La Cour a déclaré la requête **irrecevable** pour défaut manifeste de fondement. Elle a observé en particulier que l'ISF, institué par une loi de finances, frappait les personnes physiques propriétaires d'un patrimoine net imposable supérieur à un certain seuil et avait été créé comme un impôt de solidarité pour répondre à un intérêt général afin de financer une partie du revenu minimum d'insertion. Compte tenu de la marge d'appréciation dont disposent les États contractants en cette matière, la Cour a jugé que le paiement de l'imposition en question n'avait pas porté une atteinte telle à la situation financière des requérants que l'on pourrait estimer qu'il s'agissait d'une mesure disproportionnée ou d'un abus du droit de percevoir des impôts et d'autres contributions, droit reconnu à l'État par l'article 1 (protection de la propriété) du Protocole n° 1.

### **Bulves AD c. Bulgarie**

22 janvier 2009

La requérante, une société par actions, se plaignait en particulier que les autorités bulgares lui aient refusé le droit de déduire la TVA qu'elle avait payée à son fournisseur, lequel avait soumis sa déclaration de TVA tardivement.

La Cour a conclu à la **violation de l'article 1** (protection de la propriété) **du Protocole n° 1**. Compte tenu du fait que la société requérante avait pleinement satisfait, en temps voulu, à ses obligations de déclaration de TVA, de son incapacité à faire en sorte que son fournisseur respecte ses obligations de déclaration et du fait que la requérante n'avait pas connaissance ou ni le moyen d'avoir connaissance d'une fraude au système de TVA, la Cour a estimé en particulier que la requérante n'aurait pas dû avoir à supporter toutes les conséquences du manquement de son fournisseur à respecter ses obligations de déclaration de la TVA en temps voulu et que l'on avait fait peser une charge individuelle excessive sur la société requérante.

*Satisfaction équitable* : la Cour a dit que le constat de violation constituait en soi une satisfaction équitable suffisante pour le dommage moral éventuellement subi par la société requérante et que la Bulgarie devait verser à l'intéressée 1 953 euros pour dommage matériel.

### **Faccio c. Italie**

31 mars 2009 (décision sur la recevabilité)

Voir ci-dessous sous « Liberté de recevoir des informations ».

### **Di Belmonte c. Italie**

16 mars 2010

Le requérant décéda en juin 2004 et son cousin souhaita continuer la procédure devant la Cour. La municipalité d'Ispica (Raguse, Italie), qui avait décrété l'expropriation d'un terrain appartenant au requérant en vue d'y construire des habitations à loyer modéré, fut condamnée à l'indemniser. L'intéressé se plaignait de la décision des juridictions internes d'appliquer rétroactivement une loi fiscale soumettant son indemnité d'expropriation à un impôt de 20% à la source.

La Cour a conclu à la **violation de l'article 1** (protection de la propriété) **du Protocole n° 1**. Elle a tout d'abord rappelé que les États disposent d'un large pouvoir d'appréciation pour décider du type d'impôts ou contributions à lever et qu'eux seuls ont compétence pour apprécier les problèmes politiques, économiques et sociaux à prendre en compte en la matière. La loi fiscale de 1991 en jeu dans cette affaire s'inscrivait dans cette marge d'appréciation de l'État. La Cour a ensuite observé que la loi de 1991 était entrée en vigueur entre la fixation définitive de l'indemnité d'expropriation due au requérant et le versement des sommes dues. Elle a cependant remarqué qu'une éventuelle application rétroactive de cette loi n'aurait pas été problématique en soi au regard de la Convention, car l'article 1 du Protocole n° 1 n'interdit pas, en tant que tel, l'application rétroactive d'une loi fiscale. La question qui se posait était celle de savoir si, dans les circonstances de cette affaire, l'application de la loi de 1991 avait imposé au requérant une charge excessive. À cet égard, la Cour a constaté que la loi était entrée en vigueur plus de sept mois après la fixation définitive, par la cour d'appel de Catane, du montant de l'indemnité d'expropriation. Par conséquent, le retard des autorités dans l'exécution de cet arrêt avait eu une influence déterminante sur l'application du nouveau régime fiscal. En effet, l'indemnité accordée au requérant n'aurait pas été assujettie à l'impôt prévu par la nouvelle législation fiscale si l'exécution de l'arrêt avait été régulière et ponctuelle.

*Satisfaction équitable* : la Cour a alloué à l'héritier du requérant 1 100 000 euros pour le dommage matériel subi (restitution de la somme prélevée à titre d'impôt, actualisation de ce montant pour compenser les effets de l'inflation et intérêts), ainsi que 3 000 euros au titre du dommage moral.

### **OA0 Neftyanaya Kompaniya YUKOS c. Russie**

20 septembre 2011

Cette affaire concernait les procédures fiscales de redressement et de recouvrement dirigées contre la société pétrolière requérante – l'une des entreprises les plus importantes et florissantes de Russie, qui avait été à 100 % publique jusqu'à sa privatisation en 1995-1996 – et s'étant soldées par sa liquidation. La société requérante estimait notamment que la procédure fiscale dirigée contre elle pour l'année fiscale 2000 était irrégulière et que ses redressements fiscaux pour les années 2000 à 2003, ainsi que les mesures d'exécution ultérieurement prises, étaient illégaux et disproportionnés. Elle soutenait que le recouvrement de ses impôts, en particulier la saisie de ses actifs en instance de jugement, avait été délibérément orchestré de manière à l'empêcher d'honorer ses dettes. Elle se plaignait également des frais de recouvrement de 7 %, de la brièveté du délai de paiement volontaire des montants réclamés pour les années 2000 à 2003, et de la vente forcée d'OA0 Yuganskneftegaz. Elle plaidait en outre que, de nombreuses autres sociétés russes ayant elles aussi recours aux zones à fiscalité privilégiée en Russie, l'interprétation des textes pertinents par les tribunaux était sélective et unique. La requérante alléguait enfin que les autorités avaient toléré voire avalisé les techniques d'« optimisation fiscale » employées par elle. Elle ajoutait que le dispositif légal permettait l'utilisation de ces techniques.

La Cour a conclu à la **violation de l'article 1** (protection de la propriété) **du Protocole n° 1**, à raison de l'imposition et du calcul des pénalités lors des redressements fiscaux pour 2000-2001 pour deux raisons, en l'occurrence la modification rétroactive des règles régissant le délai de prescription légal et le doublement en conséquence des pénalités dues pour l'année fiscale 2001. Constatant que, pour le reste, la procédure fiscale pour les années 2000 à 2003 était prévue par la loi, poursuivait un but légitime, à savoir obtenir le paiement d'impôts, et constituait une mesure proportionnée, la Cour a en revanche conclu à la **non-violation de l'article 1 du Protocole n° 1** concernant cette procédure pour le surplus. Par ailleurs, s'agissant de la procédure de recouvrement, compte tenu de la célérité avec laquelle celle-ci s'était déroulée, de l'obligation de verser l'intégralité des frais de recouvrement et de l'absence de prise en compte adéquate par les autorités des conséquences de leurs actes, la Cour a considéré que les autorités russes n'avaient pas ménagé un juste équilibre entre les buts légitimes poursuivis et les

mesures employées, en **violation de l'article 1 du Protocole n° 1**. La Cour a également conclu dans cette affaire à des **violations de l'article 6 §§ 1 et 3 b)** (droit à un procès équitable) de la Convention concernant la procédure fiscale pour l'année 2000 au motif que la requérante n'avait pas eu suffisamment de temps pour étudier le dossier en première instance (quatre jours pour au moins 43 000 pages), pour présenter ses conclusions et, plus généralement, pour préparer le procès en appel. Elle a par ailleurs estimé qu'il n'y avait **pas** eu **violation de l'article 14** (interdiction de la discrimination) de la Convention **combiné avec l'article 1 du Protocole n° 1** au motif que, les montages fiscaux employés par la requérante étant extrêmement complexes, sa situation n'était pas comparable à celle d'autres sociétés. Enfin, la Cour a conclu qu'il n'y avait **pas** eu **violation de l'article 18** (limitation de l'usage des restrictions aux droits) de la Convention **combiné avec l'article 1 du Protocole n° 1**, la requérante n'étant pas parvenue à démontrer que les mesures prises par les autorités visaient non pas à lutter contre l'évasion fiscale mais à la détruire et à prendre le contrôle de ses actifs.

Dans son arrêt sur la *satisfaction équitable* du 31 juillet 2014, la Cour a par ailleurs dit : que la Russie devait verser aux actionnaires de la société requérante présents dans le capital au moment de la liquidation de la société et, le cas échéant, à leurs successeurs et héritiers légaux la somme de 1 866 104 634 euros (EUR) pour dommage matériel, et que la Russie devait produire, en coopération avec le Comité des Ministres du Conseil de l'Europe, un plan exhaustif pour la répartition de l'indemnité accordée au titre de la satisfaction équitable ; que le constat de violation constituait en soi une satisfaction équitable suffisante pour le préjudice moral subi par la requérante.

#### **N.K.M. c. Hongrie (n° 66529/11)**

14 mai 2013

La requérante, une fonctionnaire, alléguait en particulier que l'imposition au taux de 98 % appliquée à une partie de son indemnité de licenciement – en vertu d'une loi entrée en vigueur dix semaines avant son licenciement – s'analysait en une privation injustifiée de ses biens.

La Cour a conclu à la **violation de l'article 1** (protection de la propriété) **du Protocole n° 1**. En dépit de la marge d'appréciation importante dont jouissent les autorités en matière d'imposition, la Cour a estimé que les moyens employés avaient été disproportionnés au but légitime poursuivi, à savoir préserver le Trésor public contre les indemnités de licenciement d'un montant excessif. Par ailleurs, la requérante n'avait pas bénéficié d'une période transitoire qui lui aurait permis de s'adapter au nouveau régime de licenciement. De plus, en la privant d'un droit acquis censé servir l'intérêt social en permettant la réintégration du marché du travail par les personnes privées d'emploi, les autorités hongroises avaient fait supporter à la requérante une charge excessive.

#### **Melo Tadeu c. Portugal**

23 octobre 2014

Voir ci-dessous sous « Droit à un procès équitable ».

## **Droit à un procès équitable (article 6 de la Convention)**

---

#### **Bendenoun c. France**

24 février 1994

Le requérant, qui exerçait la profession de courtier-numismate, créa en 1973 une société anonyme de droit français qui entendait se livrer au commerce de monnaies anciennes, d'objets d'art et de pierres précieuses. Il en possédait l'essentiel du capital social et y remplissait les fonctions de président-directeur général. Ses activités lui valurent trois procédures – douanière, fiscale et pénale – qui cheminèrent plus ou moins parallèlement. L'intéressé se plaignait notamment de ne pas avoir bénéficié d'un procès équitable devant les juridictions administratives quant aux majorations d'impôt auxquelles le fisc l'avait assujéti. Tandis que le fisc aurait choisi unilatéralement et avec soin, puis communiqué aux juridictions en question, les pièces à conviction, lui-même

n'aurait pas eu accès à la totalité du dossier constitué par les douanes, où figuraient non seulement les procès-verbaux mais aussi les données sur lesquelles ils se fondaient.

La Cour a estimé que **l'article 6 § 1** (droit à un procès équitable) de la Convention **trouvait à s'appliquer** en l'espèce. En premier lieu, les faits incriminés tombaient sous le coup de l'article 1729 § 1 du code général des impôts. Or il concernait tous les citoyens en leur qualité de contribuables, et non un groupe déterminé doté d'un statut particulier ; il leur prescrivait un certain comportement et assortissait cette exigence d'une sanction. Deuxièmement, les majorations d'impôt ne tendaient pas à la réparation pécuniaire d'un préjudice, mais visaient pour l'essentiel à punir pour empêcher la répétition d'agissements semblables. Troisièmement, elles se fondaient sur une norme de caractère général dont le but était à la fois préventif et répressif. Enfin, elles revêtaient en l'occurrence une ampleur considérable puisqu'elles s'élevaient à 422 534 francs français pour l'intéressé et 570 398 francs pour sa société, et le défaut de paiement exposait le requérant à l'exercice, par les juridictions répressives, de la contrainte par corps. Ayant évalué le poids respectif des divers aspects de l'affaire, la Cour a noté la prédominance de ceux qui présentaient une coloration pénale. Aucun d'eux n'apparaissait décisif à lui seul, mais additionnés et combinés ils conféraient à l'accusation litigieuse un caractère pénal au sens de l'article 6 § 1.

Dans cette affaire, il ne ressortait pas des éléments dont disposait la Cour que la non-communication de pièces ait porté atteinte aux droits de la défense et à l'égalité des armes. La Cour a dès lors conclu à la **non-violation de l'article 6 § 1** de la Convention.

#### **A.P., M.P. et T.P. c. Suisse (requête n° 19958/92)**

29 août 1997

Les requérants étaient la veuve et les fils de l'unique actionnaire d'une société de construction décédé en février 1984. Ils étaient ses seuls héritiers. Le délai dans lequel ils auraient pu répudier sa succession expira fin mai de la même année. Il ressortit par la suite que l'intéressé avait fraudé le fisc et les services fiscaux engagèrent une procédure contre les requérants. En 1990, la Direction de l'impôt fédéral leur ordonna ainsi de payer les impôts du défunt et leur infligea une amende. Les requérants alléguèrent notamment que, indépendamment de toute faute de leur part, ils avaient été condamnés pour une infraction qui aurait été commise par quelqu'un d'autre.

La Cour a conclu à la **violation de l'article 6 § 2** (droit à un procès équitable – présomption d'innocence) de la Convention. Elle a relevé que le recouvrement auprès des requérants des impôts impayés ne saurait prêter à discussion, ce qui n'avait d'ailleurs pas été le cas. La Cour trouvait à vrai dire normal que les dettes fiscales, à l'instar des autres dettes contractées par le *de cuius*, soient réglées par prélèvement sur la masse successorale. Cependant, infliger des sanctions pénales aux survivants pour des actes apparemment commis par une personne décédée est une question différente. En l'espèce, indépendamment du point de savoir si le défunt était ou non réellement coupable, les requérants avaient fait l'objet d'une sanction pénale pour une fraude fiscale imputée à ce dernier. Or il existe une règle fondamentale du droit pénal, selon laquelle la responsabilité pénale ne survit pas à l'auteur de l'acte délictueux et c'est ce que reconnaissait en fait, en Suisse, le droit pénal général. De l'avis de la Cour, cette règle était aussi requise par la présomption d'innocence consacrée à l'article 6 § 2 de la Convention. Hériter de la culpabilité du défunt n'est pas compatible avec les normes de la justice pénale dans une société régie par la prééminence du droit.

#### **J.J. c. Pays-Bas (n° 21351/93)**

27 mars 1998

En décembre 1989, le requérant, un conseiller fiscal indépendant, se vit notifier un avis de redressement fiscal assorti d'une pénalité fiscale d'un montant de 38 656 florins néerlandais, égal à celui du redressement. Il contesta la mesure devant la chambre fiscale de la cour d'appel. Celle-ci déclara le recours irrecevable au motif que le droit de greffe n'avait pas été acquitté. L'intéressé forma vainement un pourvoi devant la Cour de cassation. Il se disait victime d'une violation du droit à un procès équitable en ce qu'il



n'avait pas eu la possibilité de répondre aux conclusions de l'avocat général à la Cour de cassation.

La Cour a jugé que l'issue de la procédure suivie devant la Cour de cassation devait s'analyser en une décision sur le bien-fondé d'une accusation en matière pénale dirigée contre le requérant. Dès lors, compte tenu de ce qu'était l'enjeu pour l'intéressé dans la procédure et de la nature des conclusions de l'avocat général, l'impossibilité pour le requérant de répondre à celles-ci avant que la Cour de cassation ne rendît sa décision avait méconnu son droit à une procédure contradictoire, lequel implique en principe le droit pour les parties à un procès de se voir communiquer et de discuter toute pièce ou observation présentée au juge, en vue d'influencer sa décision. Partant, la Cour a conclu à la **violation de l'article 6 § 1** (droit à un procès équitable) de la Convention.

### **J.B. c. Suisse (n° 31827/96)**

3 mai 2001

Le requérant, contre qui une procédure pour soustraction d'impôt avait été ouverte, fut invité à plusieurs reprises à soumettre tous les documents en sa possession ayant trait aux sociétés dans lesquelles il avait investi de l'argent. L'intéressé n'ayant pas répondu à ces demandes, des amendes lui furent infligées à quatre reprises. Il alléguait que la procédure pénale engagée à son encontre avait été inéquitable, en ce qu'il avait été contraint de produire des documents de nature à l'incriminer.

La Cour a conclu à la **violation de l'article 6 § 1** (droit à un procès équitable) de la Convention. Elle a observé en particulier que le droit de garder le silence et le droit de ne pas contribuer à sa propre incrimination sont des normes internationales généralement reconnues qui sont au cœur de la notion de procès équitable consacrée par l'article 6 § 1. En l'espèce, il apparaissait que les autorités avaient tenté de contraindre le requérant à soumettre des documents qui auraient fourni des informations sur son revenu en vue de son imposition. Or, le requérant ne pouvait exclure que tout revenu supplémentaire de sources non imposées que ces documents auraient fait ressortir aurait pu être constitutif de l'infraction de soustraction d'impôt.

### **Ferrazzini c. Italie**

12 juillet 2001 (Grande Chambre)

La société, dont le requérant était le représentant, demanda à l'administration fiscale de bénéficier d'une réduction du taux applicable à certains impôts dont elle était redevable. L'administration fiscale lui notifia des redressements fiscaux. Le requérant se plaignait de la durée des procédures fiscales qui s'ensuivirent.

La Cour était appelée dans cette affaire à vérifier, eu égard aux changements survenus dans la société quant à la protection juridique accordée aux individus dans leurs relations avec l'État, si le champ d'application de l'article 6 § 1 (droit à un procès équitable) de la Convention devait ou non être étendu aux litiges entre les citoyens et les autorités publiques concernant la légalité en droit interne des décisions de l'administration fiscale. À cet égard, elle a observé en particulier que les relations entre les individus et l'État avaient évolué dans de nombreux domaines au cours des cinquante années écoulées depuis l'adoption de la Convention, compte tenu de l'intervention croissante des normes étatiques dans les relations de droit privé. S'agissant de la matière fiscale, les évolutions qui avaient pu avoir lieu dans les sociétés démocratiques ne concernaient toutefois pas la nature essentielle de l'obligation pour les individus ou les entreprises de payer des impôts. Par rapport à l'époque de l'adoption de la Convention, il n'y avait pas là d'intervention nouvelle de l'État dans le domaine « civil » de la vie des individus. La Cour a dès lors estimé que la matière fiscale ressortissait encore au noyau dur des prérogatives de la puissance publique, le caractère public du rapport entre le contribuable et la collectivité restant prédominant. Partant, elle a jugé que le contentieux fiscal échappait au champ des droits et obligations de caractère civil, en dépit des effets patrimoniaux qu'il avait nécessairement quant à la situation des contribuables et a conclu que **l'article 6 § 1 ne trouvait pas à s'appliquer** en l'espèce.

### Jussila c. Finlande

23 novembre 2006 (Grande Chambre)

Un centre des impôts infligea au requérant une majoration d'impôt équivalant à 10 % du montant de l'impôt dont celui-ci fut reconnu redevable. La somme prélevée au titre de la majoration en question s'élevait à 1 836 marks finlandais (environ 300 euros). Pour imposer cette majoration au requérant, le centre des impôts s'était fondé sur le fait que les déclarations de TVA fournies par l'intéressé pour les exercices 1994-1995 étaient incomplètes. Le requérant interjeta appel auprès d'un tribunal administratif de première instance, sollicitant son audition, celle de l'inspectrice des impôts chargée de son dossier ainsi que celle d'un expert. Ayant invité l'intéressé et l'inspectrice à lui présenter des observations écrites, la juridiction administrative jugea qu'il n'y avait manifestement pas lieu de tenir une audience en l'affaire au motif que les deux parties avaient communiqué par écrit toutes les informations nécessaires. Le requérant sollicita en vain l'autorisation de faire appel du jugement en question. Devant la Cour, il se plaignait d'avoir été privé d'une audience et y voyait une violation de son droit à un procès équitable dans le cadre de la procédure de redressement fiscal dont il avait fait l'objet.

Bien que la majoration d'impôt infligée au requérant relevait de la législation fiscale, la Cour a observé que cette mesure était fondée sur une norme poursuivant un but à la fois préventif et répressif. Elle en a conclu que l'infraction reprochée à l'intéressé revêtait un caractère pénal au sens de l'article 6 (droit à un procès équitable) de la Convention et a jugé que cette disposition s'appliquait en l'espèce. Observant toutefois que le requérant avait eu amplement l'occasion de présenter par écrit ses moyens de défense et de répondre aux conclusions des autorités fiscales, la Cour a estimé que les exigences d'équité avaient été satisfaites et que, eu égard aux circonstances particulières de la cause, elles n'impliquaient pas la tenue d'une audience. Elle a dès lors conclu qu'il n'y avait **pas** eu en l'espèce **violation de l'article 6 § 1** de la Convention.

### OAQ Neftyanaya Kompaniya YUKOS c. Russie

20 septembre 2011

Voir ci-dessous, sous « Protection de la propriété ».

### Segame S.A. c. France

7 juin 2012

La requérante, une société anonyme qui gérait une galerie d'art, avait fait l'objet d'un redressement fiscal concernant notamment des rappels de taxe sur les métaux précieux, les bijoux, les objets d'art, de collection et d'antiquité (la taxe sur les objets d'art). Devant la Cour, l'intéressée se plaignait de l'amende qui lui avait été infligée. Elle considérait en particulier que la disposition pertinente du code général des impôts ne conférait pas au juge de l'impôt un pouvoir de pleine juridiction lui permettant de moduler l'amende en proportion de la gravité des faits reprochés au contribuable.

La Cour a observé que devant le tribunal administratif et la cour administrative d'appel, la société requérante avait pu faire valoir, d'un recours de plein contentieux, tous les arguments de fait et de droit qu'elle estimait utiles au soutien de sa demande, et notamment soulever la contrariété de la taxe avec le droit communautaire et en discuter de façon détaillée l'assiette, dont, par ailleurs, la cour administrative d'appel lui avait accordé la réduction. Eu égard au fait que l'amende était fixée en pourcentage des droits éludés, au caractère particulier du contentieux fiscal et au taux de l'amende, la Cour a conclu qu'il n'y avait **pas** eu **violation de l'article 6 § 1** (droit à un procès équitable) de la Convention.

### Janosevic c. Suède et Västberga Taxi Aktiebolag et Vulic c. Suède

23 juillet 2002

Le requérant dans la première affaire était propriétaire d'une société de taxis. Les requérants dans la seconde affaire étaient une société de taxis et son ancien directeur. Dans le cadre d'une enquête de grande ampleur menée sur les sociétés de taxis en 1994 et 1995, l'administration fiscale effectua un contrôle des deux sociétés de taxis en question. Concluant que leurs déclarations fiscales étaient incorrectes, elle procéda à un

redressement et à une imposition supplémentaire. Les informations soumises par les intéressés s'étant révélées inexactes, ceux-ci se virent ordonner de payer une majoration d'impôt : de 160 000 couronnes suédoises en ce qui concerne le requérant dans la première affaire et de 35 000 couronnes en ce qui concerne la première requérante dans la seconde affaire. En conséquence de l'imposition de cette dernière, l'impôt sur le revenu de son ancien directeur fit également l'objet d'un redressement qui se traduisit par une majoration d'impôt de près de 58 000 couronnes au total. Les requérants alléguaient qu'il avait été contraire au droit à un procès équitable d'exécuter la décision de l'administration fiscale avant qu'un jugement définitif n'eût établi quelles étaient leurs obligations. Ils se plaignaient en outre de ce que la procédure fiscale n'avait pas été conclue dans un délai raisonnable et qu'ils avaient été privés de leur droit à être présumés innocents jusqu'à ce que leur culpabilité ait été légalement établie.

La Cour a estimé que le caractère général des dispositions légales relatives aux majorations d'impôt et le but des sanctions, qui était à la fois préventif et répressif, établissaient qu'au regard de l'article 6 (droit à un procès équitable) de la Convention, les requérants étaient accusés d'une infraction en matière pénale. La nature pénale de l'infraction ressortait également de la gravité de la sanction encourue et effectivement infligée. Dans les deux affaires, la Cour a conclu à la **violation de l'article 6 § 1** de la Convention concernant le droit d'accès des requérants à un tribunal. Constatant dans la première affaire que des mesures d'exécution avaient été prises contre le requérant et que la demande de sursis de paiement avait été rejetée, la Cour a jugé que les décisions de l'administration fiscale concernant les impôts et les majorations d'impôt avaient eu de graves répercussions pour l'intéressé et qu'elles emportaient des conséquences qui étaient susceptibles de s'aggraver au fur et à mesure du déroulement de la procédure et qui seraient difficiles à évaluer et à redresser s'il voyait aboutir ses tentatives de faire infirmer les décisions. Pour que le requérant dispose d'un accès effectif aux tribunaux, il était donc indispensable de conduire avec diligence les procédures qu'il avait engagées. La Cour a estimé qu'en mettant près de trois ans à se prononcer sur les demandes du requérant tendant à un réexamen de son imposition, l'administration fiscale n'avait pas agi avec l'urgence requise par les circonstances de l'espèce et avait donc indûment retardé une décision judiciaire sur les principales questions concernant les impôts et majorations d'impôt réclamés à l'intéressé. S'agissant de la seconde affaire, la Cour a estimé que ni l'administration fiscale ni le tribunal administratif départemental n'avaient agi avec l'urgence exigée par les circonstances, ce qui avait indûment retardé une décision par un tribunal sur les principales questions concernant les suppléments et majorations d'impôt réclamés aux intéressés. Quant à la première requérante, même si une décision judiciaire intervenait à l'avenir, le retard global mis à rendre une telle décision impliquait que l'accès aux tribunaux ainsi obtenu ne saurait passer pour effectif. Dans les deux affaires, la Cour a conclu également à la **violation de l'article 6 § 1** à raison de la durée de la procédure. Enfin, la Cour a conclu dans les deux affaires à la **non-violation de l'article 6 § 2** (droit à un procès équitable – présomption d'innocence) de la Convention.

### Melo Tadeu c. Portugal

23 octobre 2014

Cette affaire concernait une procédure d'exécution fiscale engagée contre la requérante en vue d'obtenir le recouvrement forcé d'une dette fiscale d'une société dont elle était considérée comme gérante de fait, procédure qui s'était poursuivie malgré l'acquiescement de l'intéressée au pénal pour abus de confiance fiscal et avait abouti à la saisie d'une part sociale qu'elle détenait dans une société tierce. La requérante se plaignait d'avoir été traitée, dans le cadre de l'exécution fiscale, comme coupable d'une infraction pour laquelle elle avait été acquittée. Elle voyait également dans la saisie de sa part sociale dans la société tierce une atteinte injustifiée à son droit au respect de ses biens.

La Cour a conclu à la **violation de l'article 6 § 2** (droit à un procès équitable – présomption d'innocence) de la Convention, jugeant que l'administration fiscale et les juridictions administratives saisies avaient méconnu l'acquiescement pénal de la

requérante, ce qui avait jeté un doute sur le bien-fondé de son acquittement de façon incompatible avec le respect de la présomption d'innocence. La Cour a également conclu à la **violation de l'article 1** (protection de la propriété) **du Protocole n° 1**, jugeant qu'en refusant de lever la saisie de la part sociale que la requérante détenait dans une société tierce malgré son acquittement au pénal, les autorités portugaises avaient rompu l'équilibre à ménager entre la protection du droit de la requérante au respect de ses biens et les exigences de l'intérêt général.

### **Chap Ltd c. Arménie**

2 mai 2017<sup>2</sup>

Cette affaire concernait une procédure de fraude fiscale dirigée contre une société de télévision régionale. Celle-ci alléguait notamment qu'elle n'avait pas pu interroger les témoins dont les déclarations avaient été utilisées contre elle dans le cadre de la procédure. Les témoins étaient le directeur de la Commission nationale de radiodiffusion et de télévision ainsi qu'un certain nombre d'entrepreneurs.

La Cour a conclu à la **violation de l'article 6 § 1 combiné avec l'article 6 § 3 d)** (droit à un procès équitable et droit d'obtenir la convocation et l'interrogation de témoins) de la Convention, jugeant que la restriction apportée au droit de la société requérante d'interroger ces témoins avait été excessive. En particulier, les tribunaux avaient rejeté les demandes de convocation de ces témoins présentées par la société requérante, estimant que ces dépositions n'étaient pas pertinentes, alors que ces mêmes dépositions avaient été jugées déterminantes pour condamner la société requérante à des majorations d'impôts et des amendes dans le cadre de la procédure la concernant.

## **Pas de peine sans loi (article 7 de la Convention)**

### **Société Oxygène Plus c. France**

17 mai 2016 (décision sur la recevabilité)

La requérante, une société exerçant l'activité de marchand de biens, bénéficia à ce titre d'un régime fiscal de faveur par rapport à l'imposition normale des mutations de propriété en matière immobilière. En 2002, l'administration fiscale constata qu'elle n'avait pas respecté l'une des conditions légales de ce régime et estima les anomalies suffisamment graves pour justifier la déchéance du régime de faveur. En conséquence, la requérante se vit réclamer le paiement de 213 915 euros correspondant à l'application du régime normal d'imposition des opérations effectuées, dont 43 353 euros au titre des intérêts de retard. La société requérante contesta ce rappel. En cours de procédure, une nouvelle loi remplaça la mesure de la déchéance du régime de faveur, en cas d'irrégularité, par un système d'amendes fiscales. Par la suite, l'obligation de tenir un répertoire particulier fut même supprimée. La requérante y voyait des raisons d'invoquer le principe de l'application de la loi pénale plus douce.

La Cour a déclaré la requête **irrecevable**, jugeant que la déchéance du régime de faveur ne constituait pas, en l'espèce, une peine au sens de l'article 7 (pas de peine sans loi) de la Convention. S'agissant en particulier de la nature de l'infraction, la Cour a observé que la disposition pertinente du code général des impôts prévoyait une possibilité de déroger au droit commun et de bénéficier d'une exonération des droits normalement dus en cas d'achats immobiliers, sous condition de respecter certaines formalités. Il apparaissait donc logique qu'un marchand de biens ayant prétendu à ce régime de faveur sans respecter ces conditions, qui constituaient un élément déterminant de ce système fiscal dérogatoire, s'en voie retirer le bénéfice, avec pour conséquence l'application du droit commun, c'est-à-dire le paiement des droits dont il aurait normalement dû s'acquitter. Dès lors, on ne saurait conclure que la déchéance du régime de faveur était fondée sur une norme poursuivant un but à la fois préventif et répressif. Par ailleurs, s'il est vrai que les montants réclamés à la requérante étaient d'une importance significative, ils se

<sup>2</sup>. Cet arrêt deviendra définitif dans les conditions définies à l'article 44 § 2 (arrêts définitifs) de la [Convention européenne des droits de l'homme](#).

limitaient cependant au rappel d'impôt, assorti d'un intérêt de retard. Aucune pénalité n'avait donc été mise à la charge de la requérante, dont la bonne foi n'était pas contestée par l'administration fiscale.

## Droit au respect de la vie privée et familiale, du domicile et de la correspondance (article 8 de la Convention)

### Keslassy c. France

8 janvier 2002 (décision sur la recevabilité)

Cette affaire concernait des visites domiciliaires opérées dans le cadre d'une enquête fiscale visant des sociétés. Le requérant, qui contrôlait des sociétés qui firent l'objet, par ordonnance judiciaire, d'une visite domiciliaire, se plaignait des conditions dans lesquelles celles-ci avaient été ordonnées, en particulier à son domicile.

La Cour a déclaré la requête **irrecevable** pour défaut manifeste de fondement. Eu égard au cadre strict enfermant en droit national les visites domiciliaires et au respect de ce cadre dans le déroulement des opérations domiciliaires en cause, elle a jugé que l'ingérence dans l'exercice par le requérant de son droit au respect de sa vie privée et de son domicile avait été proportionnée aux buts légitimes poursuivis, à savoir la protection du bien-être économique du pays et à la prévention des infractions pénales, et nécessaire dans une société démocratique au sens de l'article 8 (droit au respect de la vie privée et du domicile) de la Convention.

### André et autre c. France

24 juillet 2008

Cette affaire concernait une visite domiciliaire effectuée en juin 2001 dans les locaux professionnels des requérants – respectivement un avocat et une société d'avocats – par des fonctionnaires de l'administration fiscale, en vue de découvrir des éléments à charge contre une société cliente du cabinet d'avocats contre laquelle pesait une présomption de fraude fiscale. Les opérations se déroulèrent en présence du premier requérant, du bâtonnier de l'Ordre des avocats de Marseille et d'un officier de police judiciaire, et 66 documents furent saisis. Les requérants, se plaignant de l'illégalité de la visite et des saisies, formèrent un pourvoi qui fut rejeté par la Cour de cassation. Ils dénonçaient notamment une méconnaissance de leurs droits de la défense et du secret professionnel.

La Cour a rappelé dans cette affaire que, les perquisitions ou visites domiciliaires effectuées dans le cabinet d'un avocat doivent impérativement être assorties de garanties particulières. De même, il est impératif d'encadrer strictement de telles mesures. En l'espèce, elle a noté que la visite domiciliaire s'était accompagnée d'une garantie spéciale puisqu'elle avait été exécutée en présence du bâtonnier de l'Ordre des avocats de Marseille. En revanche, outre l'absence du juge qui avait autorisé la visite domiciliaire, la présence du bâtonnier et ses contestations n'avaient pas été de nature à empêcher la consultation effective de tous les documents du cabinet, ainsi que leur saisie. En outre, les fonctionnaires et officier de police judiciaire s'étaient vu reconnaître des pouvoirs étendus en raison des termes larges dans lesquels était rédigée l'autorisation de la visite domiciliaire. Enfin, la Cour a noté que dans le cadre d'un contrôle fiscal de la société cliente des requérants, l'administration avait visé ces derniers pour la seule raison qu'elle avait des difficultés, d'une part, à effectuer son contrôle fiscal et, d'autre part, à trouver des documents de nature à confirmer les soupçons de fraude qui pesaient sur la société, et ce sans qu'à aucun moment les requérants n'aient été accusés ou soupçonnés d'avoir commis une infraction ou participé à une fraude commise par leur cliente. Dès lors, jugeant la visite domiciliaire et les saisies disproportionnées par rapport au but visé, la Cour a conclu à la **violation de l'article 8** (droit au respect du domicile) de la Convention. Elle a outre conclu à la **violation de l'article 6 § 1** (droit d'accès à un tribunal) de la Convention en raison de l'absence de contrôle juridictionnel effectif.

### **Faccio c. Italie**

31 mars 2009 (décision sur la recevabilité)

Voir ci-dessous sous « Liberté de recevoir des informations ».

### **Bernh Larsen Holding AS et autres c. Norvège**

14 mars 2013

Dans cette affaire, trois sociétés norvégiennes se plaignaient d'une décision par laquelle l'administration fiscale leur avait enjoint de remettre à ses inspecteurs une copie de l'intégralité des données du serveur informatique qu'elles partageaient. Les requérantes soutenaient que cette décision fiscale avait porté atteinte à leurs droits au respect du domicile et de la correspondance. Elles alléguaient en particulier que la mesure litigieuse avait été entachée d'arbitraire.

La Cour a conclu à la **non-violation de l'article 8** (droit au respect du domicile et de la correspondance) de la Convention, estimant que, même si la loi applicable ne requérait pas d'autorisation préalable de l'autorité judiciaire, il existait des garanties effectives et adéquates contre les abus et que les autorités norvégiennes avaient ménagé un juste équilibre entre, d'une part, le droit des sociétés requérantes au respect de leur domicile, de leur correspondance et leur intérêt à protéger la vie privée de leurs employés, et, d'autre part, l'intérêt public qui s'attache à la réalisation de contrôles efficaces aux fins du calcul de l'impôt. La Cour a souscrit en l'espèce à la conclusion des juridictions norvégiennes selon laquelle des raisons d'efficacité s'opposaient à ce que le champ d'action de l'administration fiscale soit limité par le fait qu'un contribuable utilise un système d'archivage partagé, même si celui-ci contenait des données appartenant à d'autres contribuables.

### **G.S.B. c. Suisse (n° 28601/11)**

22 décembre 2015

Cette affaire concernait la transmission aux autorités fiscales américaines de données bancaires du requérant dans le cadre d'une convention d'entraide administrative entre la Suisse et les États-Unis d'Amérique. En 2008, l'administration fiscale américaine avait découvert que la banque UBS SA avait permis à des contribuables américains de dissimuler leur fortune et leurs revenus aux autorités fiscales américaines et conseillé des clients qui n'avaient pas déclaré leurs comptes au fisc américain. Un accord, consolidé par un protocole, appelé « Convention 10 », permit à l'administration fédérale des contributions suisse d'ordonner que la banque UBS transmette le dossier du requérant dans le cadre de l'entraide administrative avec les autorités fiscales américaines. L'intéressé dénonçait la divulgation de ses données bancaires comme une violation de son droit au respect de sa vie privée. Il s'estimait également victime d'une discrimination en tant que client d'UBS ayant la qualité de contribuable américain, par rapport aux clients d'autres banques qui n'étaient pas concernées à l'époque des faits par l'entraide administrative en matière fiscale.

La Cour a conclu à la **non-violation de l'article 8** (droit au respect de la vie privée) de la Convention. Elle a admis en particulier que la Suisse avait eu un intérêt important à donner une suite favorable à la demande d'entraide administrative des États-Unis afin de permettre aux autorités américaines d'identifier les avoirs qui pouvaient avoir été dissimulés en Suisse. Sur le plan procédural, la Cour a par ailleurs constaté que le requérant avait eu à sa disposition plusieurs garanties effectives et réelles d'ordre procédural pour contester la remise de ses données bancaires et se trouver protégé contre une mise en œuvre arbitraire des accords conclus entre la Suisse et les États-Unis. La Cour a également conclu à la **non-violation de l'article 14** (interdiction de la discrimination) de la Convention **combiné avec l'article 8**, jugeant que le requérant n'avait pas subi de traitement discriminatoire.

### **K.S. et M.S. c. Allemagne (n° 33696/11)**

6 octobre 2016

Cette affaire concernait la perquisition du domicile du couple requérant, en raison de soupçons d'évasion fiscale. Les requérants virent déclencher une procédure contre eux

après que des informations sur leurs avoirs, déposés dans une banque au Liechtenstein, eurent été copiées illégalement par un employé de la banque puis vendues aux services secrets allemands. Les requérants alléguèrent notamment que leur domicile avait été perquisitionné en vertu d'un mandat délivré sur la base de preuves obtenues en violation du droit interne et du droit international.

La Cour a conclu à la **non-violation de l'article 8** (droit au respect du domicile) de la Convention. Elle a constaté en particulier que la perquisition était une mesure prévue par la loi. Elle a pris par ailleurs acte de la jurisprudence constante de la Cour constitutionnelle fédérale allemande selon laquelle aucune règle absolue n'interdit l'utilisation dans un procès pénal de preuves recueillies en violation des règles procédurales. Cela signifie que le couple était à même de prévoir – au besoin après avoir pris conseil auprès d'un juriste – que les autorités nationales songeraient à fonder le mandat de perquisition sur les données provenant du Liechtenstein même si ces informations avaient pu être obtenues en violation de la loi. En outre, la Cour a jugé que la perquisition avait constitué une mesure proportionnée : premièrement, parce que la législation et la jurisprudence allemandes en matière de perquisition offrent des garanties adéquates et effectives contre les abus en général et qu'elles avaient fourni pareilles garanties dans le cadre de la présente affaire ; deuxièmement, parce que l'évasion fiscale est une infraction grave ; troisièmement, parce que rien n'indique que les autorités allemandes aient délibérément et systématiquement violé le droit interne et le droit international pour recueillir des informations en vue de poursuivre des infractions fiscales ; quatrièmement, parce que le mandat était explicite et détaillé quant à l'infraction visée par l'enquête ainsi qu'aux pièces recherchées comme éléments de preuve ; enfin, parce que les requérants n'avaient pas fait état d'éventuelles répercussions sur leur réputation personnelle dues à la perquisition de leur domicile.

## Liberté de religion (article 9 de la Convention)

### Spampinato c. Italie

29 mars 2007 (décision sur la recevabilité)

Voir ci-dessous, sous « Interdiction de la discrimination ».

### Association Les Témoins de Jéhovah c. France

30 juin 2011

Dans un rapport parlementaire de 1995 consacré aux « sectes en France », les Témoins de Jéhovah furent qualifiés de secte. L'association requérante indiquait qu'après la publication de ce rapport, elle aurait fait l'objet de mesures destinées à la marginaliser, et en particulier d'un redressement fiscal de plusieurs dizaines de millions d'euros relatif aux dons effectués par ses fidèles. Ces dons ne sont pas imposables pour les associations cultuelles mais les autorités avaient considéré que l'association requérante ne pouvait être considérée comme telle. La requérante soutenait que la procédure fiscale à son encontre avait violé sa liberté de religion.

La Cour a rappelé qu'elle avait déjà jugé dans plusieurs affaires que l'article 9 (droit à la liberté de pensée, de conscience et de religion) de la Convention protège le libre exercice du droit à la liberté de religion des Témoins de Jéhovah. En l'espèce, elle a constaté que le redressement fiscal en question avait porté sur la totalité des dons manuels perçus par la requérante, alors que ceux-ci constituaient la source essentielle de son financement. Ses ressources vitales ayant ainsi été coupées, elle n'était plus en mesure d'assurer concrètement à ses fidèles le libre exercice de leur culte. Il y avait donc eu une ingérence dans le droit de l'association requérante à la liberté de religion. Or, pour qu'une telle ingérence soit acceptable du point de vue de l'article 9, il faut avant tout qu'elle soit prévue par la loi, et la loi en question doit être énoncée avec suffisamment de précision pour être prévisible. Dans le cas présent, la loi sur la base de laquelle les dons à l'association requérante avaient été taxés d'office était l'article 757 du Code général des impôts, en vertu duquel les dons manuels « révélés » à l'administration fiscale sont sujets aux droits de donation. Toutefois, la Cour a distingué deux raisons

pour lesquelles cet article et l'application qui en avait été faite dans le cas de la requérante n'avaient pas été suffisamment prévisibles : premièrement, l'article litigieux ne donnait aucune précision sur le « donataire » visé, ce qui, en particulier, ne permettait pas de savoir s'il était applicable aux personnes morales, donc à l'association requérante ; deuxièmement, concernant la notion de « révélation » des dons au sens de l'article 757, la Cour a observé que c'est dans la présente affaire qu'il avait pour la première fois été retenu que la présentation de la comptabilité exigée dans le cadre d'un contrôle fiscal valait « révélation ». N'étant pas convaincue que la requérante avait été à même de prévoir à un degré raisonnable les conséquences pouvant résulter de la perception des offrandes et de la présentation de sa comptabilité à l'administration fiscale, la Cour a conclu que l'ingérence litigieuse n'était pas prévue par la loi et qu'il y avait eu **violation de l'article 9** de la Convention.

Dans son arrêt sur la *satisfaction équitable* du 5 juillet 2012, la Cour a par ailleurs dit que la France devait verser à la requérante 4 590 295 euros (EUR) pour dommage matériel, correspondant à la restitution de la somme indûment payée par celle-ci, et a rejeté la demande de la requérante au titre du préjudice moral. De plus, observant que la mesure de taxation était toujours en cours, y compris les pénalités et les intérêts de retard, la Cour a estimé, au titre de l'**article 46** (force obligatoire et exécution des arrêts) de la Convention, que la renonciation à la recouvrer constituerait une forme appropriée de réparation qui permettrait de mettre un terme à la violation constatée. Cependant, la France restait libre, sous le contrôle du Comité des Ministres du Conseil de l'Europe, de choisir d'autres moyens de s'acquitter de son obligation juridique au regard de l'article 46.

Voir aussi : [Association Culturelle du Temple Pyramide c. France](#), [Association Des Chevaliers Du Lotus D'Or c. France](#) et [Église Évangélique Missionnaire et Salaûn c. France](#), arrêts du 31 janvier 2013.

### **Klein et autres c. Allemagne**

6 avril 2017<sup>3</sup>

Le droit allemand prévoit que certaines Églises et sociétés religieuses peuvent prélever une redevance ou un impôt ecclésial auprès des fidèles. Les cinq requérants soutenaient que leur droit à la liberté de religion avait été violé par le calcul et le prélèvement de ces redevances ou impôts sur la base commune de leur revenu et de celui de leurs conjoints respectifs. Ils se plaignaient en particulier, selon les cas, des situations suivantes : obligation de payer la redevance ecclésiastique spéciale due par le conjoint alors que l'on n'est pas soi-même membre de l'Église en question ; nécessité de recourir à l'aide financière de son conjoint pour payer la redevance ecclésiastique spéciale, plaçant le fidèle souhaitant exercer sa liberté de religion en situation de dépendance à l'égard de son conjoint ; ou bien obligation de payer un impôt ecclésial injustement élevé parce que son calcul inclut le revenu du conjoint.

La Cour a jugé que la plupart des **griefs tirés de l'article 9** (liberté de religion) de la Convention étaient **irrecevables**, au motif que, dans les affaires en question, les impôts/redevances avaient été prélevés par les Églises dont les requérants étaient membres, et non par l'État. Or, le droit allemand permettait aux requérants de quitter librement leur Église. Dès lors, dans la plupart des cas, le prélèvement et le calcul des impôts/redevances constituaient une activité autonome de chacune des Églises, qui ne pouvait pas être imputée à l'État allemand. Cependant, dans un cas, l'État avait participé au prélèvement d'une redevance ecclésiastique spéciale auprès d'un requérant qui n'était pas fidèle de l'Église concernée. Cette situation résultait de ce qui suit : la redevance prélevée auprès de la femme du requérant avait été déduite directement, par la voie d'une compensation, d'un montant d'impôt à rembourser au requérant. Ce dernier avait ainsi été soumis aux obligations financières de sa femme envers une Église. Cette compensation avait toutefois eu lieu parce que le couple lui-même avait choisi l'imposition commune. De plus, il apparaît que le requérant aurait pu revenir sur ce choix

<sup>3</sup>. Cet arrêt deviendra définitif dans les conditions définies à l'article 44 § 2 de la [Convention](#).



en introduisant une demande de décompte. Dans ces circonstances, la compensation était un moyen proportionné pour l'État de régler les dettes fiscales du couple et n'emportait **aucune violation** de la Convention.

## Liberté d'expression (article 10 de la Convention)

### Liberté de communiquer des informations

#### Requête pendante devant la Grande Chambre

#### **Satakunnan Markkinapörssi Oy et Satamedia Oy c. Finlande (n° 931/13)**

27 juillet 2015 (arrêt de chambre) – affaire renvoyée devant la Grande Chambre en décembre 2015

Les sociétés requérantes publiaient le magazine *Veropörssi*, qui divulguait des informations fiscales, en particulier le revenu et le patrimoine imposables de différentes personnes. En 2003, la deuxième société requérante créa, en partenariat avec un opérateur de téléphonie, un service de SMS permettant d'obtenir des informations fiscales sur des tiers à partir d'une base de données, créée à partir d'informations déjà publiées en 2002 dans le magazine. Ces informations concernaient les revenus et patrimoines d'1,2 million de personnes, soit un tiers de tous les contribuables finlandais. En 2004, le médiateur chargé de la protection des données engagea une action administrative relative à la manière dont les sociétés requérantes utilisaient les données fiscales et à l'ampleur de cette utilisation. En 2009, la commission de protection des données interdit aux sociétés requérantes d'utiliser les données fiscales à l'échelle à laquelle elles l'avaient fait en 2002 et de les communiquer par SMS. En définitive, en juin 2012, la Cour administrative suprême jugea que la publication de l'ensemble de la base de données ne pouvait pas être considérée comme une activité journalistique mais constituait du traitement de données personnelles, activité que les sociétés requérantes n'avaient pas le droit d'exercer. En conséquence de l'interdiction, les données fiscales que le magazine *Veropörssi* publia à l'automne 2009 se trouvèrent amputées de manière significative. Le magazine n'a pas reparu depuis lors. Le service de diffusion de données par SMS avait également été fermé avant l'automne. Les sociétés requérantes se plaignent de l'interdiction qui leur est faite d'utiliser des données fiscales. Elles s'estiment également victimes d'une censure et d'une discrimination par rapport aux autres journaux, qui pourraient, eux, continuer de diffuser pareilles informations. Elles se plaignent en outre de la durée selon elles excessive – six ans et six mois – de la procédure administrative correspondante.

Dans son [arrêt de chambre](#) du 21 juillet 2015, la Cour a dit, par six voix contre une, qu'il n'y avait pas eu violation de l'article 10 (liberté d'expression) de la Convention. La chambre a estimé en particulier que les décisions des tribunaux et des autorités finlandaises avaient été raisonnables et qu'elles avaient ménagé un juste équilibre entre les intérêts concurrents en présence, à savoir la liberté des sociétés requérantes de communiquer des informations sur des questions d'intérêt public et le droit au respect de la vie privée des contribuables dont les informations fiscales avaient été publiées. La chambre n'a pas non plus jugé la sanction excessive ; de nature administrative et non pas pénale, celle-ci avait uniquement fait interdiction aux sociétés de publier les informations dans une certaine mesure. La chambre a par ailleurs conclu, à l'unanimité, à la violation de l'article 6 § 1 (droit à un procès équitable dans un délai raisonnable) de la Convention en ce qui concerne la durée de la procédure. Enfin, la chambre a rejeté les griefs des sociétés requérantes au titre de l'article 14 (interdiction de la discrimination) de la Convention pour défaut manifeste de fondement.

Le 14 décembre 2015, l'affaire a été [renvoyée devant la Grande Chambre](#) à la demande des requérants.

Le 14 septembre 2016, la Grande Chambre a tenu une [audience](#) dans cette affaire.

## Liberté de recevoir des informations

### **Faccio c. Italie**

31 mars 2009 (décision sur la recevabilité)

En décembre 1999, le requérant introduisit, devant le bureau du registre des abonnements d'une chaîne du service public de radio-télédiffusion, une demande de résiliation de son abonnement au service de télévision publique. En août 2003, la police fiscale mit sous scellés son poste de télévision, l'emballant dans un sac de nylon afin de le rendre inutilisable. L'intéressé se plaignait d'une violation de son droit de recevoir des informations, de son droit au respect de sa propriété et de son droit au respect de sa vie privée et familiale. Il alléguait notamment que le fait de rendre son téléviseur inutilisable était une mesure disproportionnée, compte tenu de l'impossibilité d'accéder aux chaînes télévisées privées également.

La Cour a déclaré la requête **irrecevable** pour défaut manifeste de fondement. Elle a observé qu'il n'était pas contesté que la mise sous scellés de l'appareil télévisé du requérant avait constitué une ingérence dans son droit de recevoir des informations, dans celui au respect de sa propriété ainsi que de sa vie privée. Cette mesure, prévue par la loi, poursuivait toutefois un but légitime, à savoir dissuader les individus du non-paiement d'un impôt ou les dissuader de la résiliation de l'abonnement au service de télévision publique. S'agissant de sa proportionnalité, la Cour, à l'instar du gouvernement italien, a estimé que c'est à la lumière de la nature fiscale de la redevance audiovisuelle que celle-ci devait être analysée. La redevance constitue en effet un impôt destiné au financement du service public de radio-télédiffusion. Aux yeux de la Cour, et tel qu'il ressortait du libellé de la loi, indépendamment de la volonté du requérant de visionner les programmes transmis par les chaînes publiques, la simple possession de l'appareil télévisé entraînait son obligation de s'acquitter du paiement de l'impôt en question. D'ailleurs, *a contrario*, un système qui permettrait de ne visionner que les chaînes privées sans payer la redevance, même en admettant qu'il soit techniquement réalisable, équivaldrait à dénuer l'impôt de sa nature même, à savoir, la contribution à un service de la communauté et non pas le prix payé par un individu en contrepartie de la réception d'une chaîne donnée. Dans ce contexte, il était utile de rappeler que la matière fiscale ressortit encore au noyau dur des prérogatives de la puissance publique, le caractère public du rapport entre le contribuable et la collectivité restant prédominant. Compte tenu de ces éléments, ainsi que du montant raisonnable de l'impôt en question (107,50 euros pour l'année 2009), la Cour a jugé que la mise sous scellés de l'appareil télévisé du requérant avait été une mesure proportionnée à l'objectif poursuivi par l'État.

## Interdiction de la discrimination (article 14 de la Convention)

### **Spampinato c. Italie**

29 mars 2007 (décision sur la recevabilité)

Le requérant travailla comme avocat stagiaire. Il fit sa déclaration de revenus dans laquelle il décida de destiner à l'État les huit millièmes de l'impôt sur le revenu<sup>4</sup>. Devant la Cour, il se plaignait en particulier d'avoir été obligé de manifester ses convictions en matière religieuse lors de la rédaction de sa déclaration de revenus. Il alléguait en outre avoir été assujetti à une imposition fiscale qui ne répondrait pas à un intérêt général,

---

<sup>4</sup>. Aux termes de la loi, ceux-ci devaient être destinés soit à l'État, soit à l'Église catholique, soit à une des institutions représentatives des cinq autres religions qui ont accepté de recevoir une telle subvention. Le choix quant à leur destination devait être exprimé lors de la déclaration de revenus. Si aucun choix n'était exprimé, la somme était versée à l'État, à l'Église catholique et aux institutions représentatives des autres religions, de façon proportionnelle aux choix effectués par l'ensemble des contribuables. Quant à la partie de l'impôt sur les revenus reçue par l'État, elle devait être destinée à la réalisation d'activités d'utilité sociale. Toutefois, le montant global de cette partie était réduit chaque année de 80 000 000 euros, somme que l'État était librement autorisé à utiliser en fonction de ses besoins.

dès lors que seuls certains destinataires spécifiques pouvaient bénéficier des sommes collectées.

La Cour a déclaré la requête **irrecevable** pour défaut manifeste de fondement. Elle a tout d'abord observé qu'elle ne saurait souscrire à la thèse du requérant selon laquelle le choix quant à la destination d'une partie de l'impôt sur le revenu comporterait nécessairement la manifestation de l'adhésion à une confession religieuse. Aux termes de la loi en question, les contribuables avaient en effet la faculté de ne pas exprimer de choix quant à la destination des huit millièmes de l'impôt sur le revenu. Dès lors, la disposition litigieuse n'entraînait pas une obligation de manifester ses convictions religieuses pouvait être considérée comme contraire aux articles 9 (liberté de religion) et 14 (interdiction de la discrimination) de la Convention invoqués par le requérant. Par ailleurs, la loi fiscale litigieuse prévoyait non pas une imposition qui s'ajouterait à l'impôt normal sur le revenu, mais seulement une affectation spécifique d'un pourcentage des sommes perçues au titre de cet impôt. En tout état de cause, cette loi s'inscrivait dans la marge d'appréciation de l'État et ne saurait être considérée en tant que telle comme arbitraire. La réglementation en question ne pouvait donc pas être considérée comme ayant imposé au requérant une charge excessive qui aurait rompu le « juste équilibre » devant régner entre les exigences de l'intérêt général de la communauté et les impératifs de la sauvegarde des droits fondamentaux de l'individu.

### **Burden c. Royaume-Uni**

29 avril 2008 (Grande Chambre)

Les requérantes, toutes deux octogénaires, étaient deux sœurs célibataires qui avaient vécu ensemble toute leur vie ; depuis 30 ans, elles habitaient dans une maison qu'elles possédaient en indivision, construite sur un terrain hérité de leurs parents. Chacune avait rédigé un testament léguant tout son patrimoine à sa sœur. Elles se plaignaient du fait que, lorsque l'une d'elles viendrait à décéder, la survivante aurait à acquitter de lourds droits de succession, contrairement au survivant dans un couple marié ou un partenariat civil<sup>5</sup>.

La Cour a estimé que les requérantes, en tant que sœurs vivant ensemble, ne sauraient être comparées à des conjoints ou partenaires civils aux fins de l'article 14 (interdiction de la discrimination) de la Convention et a dès lors conclu à la **non-violation de l'article 14 combiné avec l'article 1** (protection de la propriété) **du Protocole n° 1**. En effet, l'absence d'un tel accord juridiquement contraignant entre les requérantes faisait que leur relation de cohabitation, malgré sa longue durée, était fondamentalement différente de celle qui existe entre deux conjoints ou partenaires civils. Ne changeait rien à cette position le fait que les 47 États membres du Conseil de l'Europe avaient adopté en matière successorale toute une variété de règles applicables aux survivants dans les couples mariés, les partenariats civils ou les relations de proche parenté, et avaient de même défini différentes politiques concernant l'octroi d'exonérations de droits de succession aux diverses catégories de survivants, les États demeurant en principe libres d'élaborer des règles différentes dans le domaine de la politique fiscale.

### **Glor c. Suisse**

30 avril 2009

Le requérant, souffrant de diabète et qui avait été déclaré inapte au service militaire par le médecin militaire compétent, devait néanmoins s'acquitter d'un impôt supplémentaire pour ne pas avoir effectué son service militaire. Il s'estimait victime d'un traitement discriminatoire, alléguant qu'il aurait été empêché d'accomplir son service militaire bien qu'il fût disposé à le faire, tout en étant obligé de payer la taxe d'exemption parce que

<sup>5</sup>. D'après la loi de 1984 sur les droits de succession, les droits à payer représentaient 40 % de la valeur des biens du défunt. Ce taux s'appliquait à tout montant supérieur à 285 000 livres sterling (GBP) (420 844 euros) pour les transmissions intervenant durant l'exercice fiscal 2006-2007 et à 300 000 GBP (442 994 euros) pour 2007-2008. Étaient exonérés les biens transmis du défunt à son conjoint ou à son « partenaire civil » (catégorie instaurée par la loi de 2004 sur le partenariat civil, qui vise les couples dont les deux partenaires sont de même sexe, mais non les membres d'une même famille qui vivent ensemble).

son handicap avait été considéré comme mineur par les autorités compétentes. L'intéressait alléguait que le seuil de degré d'invalidité – correspondant à une atteinte de 40% à l'intégrité physique ou psychique – utilisé comme critère de distinction pour l'exonération de la taxe litigieuse était dépourvu de toute base légale.

La Cour a observé qu'il existait un consensus européen et universel sur la nécessité de mettre les personnes souffrant d'un handicap à l'abri de traitements discriminatoires. Elle a conclu en l'espèce à la **violation de l'article 14** (interdiction de la discrimination) **combiné avec l'article 8** (droit au respect de la vie privée) de la Convention, jugeant que les autorités suisses n'avaient pas ménagé un juste équilibre entre la sauvegarde des intérêts de la communauté et le respect des droits et libertés garantis au requérant. A la lumière du but et des effets de la taxe litigieuse, la justification objective de la distinction opérée par les autorités internes, notamment entre les personnes inaptes au service et exemptées de la taxe litigieuse et les personnes inaptes au service qui étaient néanmoins obligées de la verser, n'apparaissait pas raisonnable eu égard aux principes qui prévalent dans les sociétés démocratiques.

## Liberté de circulation (article 2 du Protocole n° 4)

### Riener c. Bulgarie

23 mai 2006

À l'époque des faits, la requérante possédait à la fois la nationalité autrichienne et la nationalité bulgare. Elle avait des intérêts commerciaux en Bulgarie, où elle passait la majeure partie de son temps. Elle accumula une dette fiscale d'un montant considérable, qui demeura impayée. En mars 1995, à la demande de l'administration fiscale bulgare, le service des passeports lui fit interdiction de quitter le pays, en vertu de la loi sur les passeports pour voyager à l'étranger. Un mois plus tard, son passeport autrichien lui fut confisqué à la frontière alors qu'elle tentait de se rendre en Grèce, et elle fit l'objet d'une interdiction de quitter le pays fondée sur la loi relative au séjour des étrangers. Cette interdiction fut levée en août 2004, la période de prescription légale correspondant à la dette fiscale de la requérante étant parvenue à son terme. La requérante se plaignait en particulier de l'interdiction qui lui avait été faite de quitter la Bulgarie.

La Cour a conclu à la **violation de l'article 2** (liberté de circulation) **du Protocole n° 4** à la Convention, jugeant que le droit pertinent n'avait pas fourni de garanties procédurales suffisantes contre l'arbitraire. La Cour a observé en particulier que l'intérêt général lié au recouvrement d'un impôt impayé d'un montant tel qu'en l'espèce pouvait justifier des restrictions appropriées aux droits de la requérante. Les États disposent par ailleurs d'une certaine marge d'appréciation pour définir et organiser leurs politiques en matière fiscale et élaborer des mécanismes pour assurer le paiement des impôts. Cependant, il découle du principe de proportionnalité qu'une restriction au droit de quitter son pays en raison d'une dette impayée ne peut se justifier que pour autant qu'elle poursuit son but, à savoir le recouvrement de la dette. De plus, les autorités n'ont pas le droit de maintenir pendant de longues périodes des restrictions à la liberté de circulation de l'individu sans procéder à une réévaluation périodique de leur justification en tenant compte d'éléments tels que la question de savoir si l'administration fiscale a déployé des efforts raisonnables pour recouvrer la dette par d'autres moyens ou la probabilité selon laquelle le fait que le débiteur quitte le pays pourrait compromettre les chances de recouvrer la somme en cause. Or, dans le cas de la requérante, la Cour a observé que les autorités n'avaient pas dûment considéré le principe de proportionnalité dans leurs décisions et que l'interdiction de voyager imposée à l'intéressée avait été de caractère automatique et d'une durée indéterminée. Elle a relevé également le manque de clarté de la loi et de la pratique quant à certaines questions. Elle a en outre constaté que la mesure litigieuse avait été maintenue sur une longue période et avait été disproportionnée au but poursuivi, à savoir assurer le paiement de l'impôt. La Cour a également conclu dans cette affaire à la **violation de l'article 13** (droit à un recours effectif) de la Convention **combiné avec l'article 8** (droit au respect de la vie privée et

familiale) de la Convention **et l'article 2** (liberté de circulation) **du Protocole n° 4** quant à l'interdiction faite à la requérante de voyager.

## Droit à ne pas être jugé ou puni deux fois (article 4 du Protocole n° 7)

### Ruotsalainen c. Finlande

16 juin 2009

Le requérant faisait fonctionner sa camionnette avec un carburant moins lourdement taxé que le gasoil mais sans acquitter de supplément de taxe. Une procédure pénale sommaire fut engagée contre lui, à l'issue de laquelle on lui infligea une amende de 120 euros environ pour contravention fiscale. Par la suite, dans le cadre d'une procédure administrative distincte, on lui réclama un arriéré de taxe sur les carburants de 15 000 euros correspondant à la différence entre la taxe qu'il avait versée et celle qu'il aurait dû acquitter, multipliée par trois parce qu'il n'avait pas informé au préalable les autorités compétentes. Il forma en vain des recours contre cette décision. L'intéressé se plaignait d'avoir été puni deux fois pour la même contravention fiscale.

La Cour a conclu à la **violation de l'article 4** (droit à ne pas être jugé ou puni deux fois) **du Protocole n° 7** à la Convention. Elle a tout d'abord observé que les deux sanctions infligées au requérant étaient de nature pénale. En effet, la première avait été prononcée dans le cadre d'une procédure qualifiée de pénale dans l'ordre juridique finlandais. Quant à la seconde procédure, bien qu'elle ait relevé de la matière fiscale et devait donc passer pour une procédure administrative, elle n'avait pas revêtu un simple caractère compensatoire étant donné que la différence de taxe avait été triplée afin de punir l'intéressé et de le dissuader de récidiver. Or il s'agit là des caractéristiques de la sanction en matière pénale. Par ailleurs, les faits à l'origine des deux procédures dirigées contre le requérant étaient essentiellement les mêmes, à savoir l'usage d'un carburant moins lourdement taxé que le diesel, la seule différence étant la notion d'intention dans la première. En bref, la seconde sanction avait été prononcée pour des faits identiques à la première ; il y avait donc eu répétition de procédures. De plus, la seconde procédure n'avait pas été ouverte en raison de l'apparition d'éléments de preuve ou de faits nouveaux ou de la découverte d'un vice fondamental de la procédure précédente de nature à affecter le jugement intervenu, ainsi que l'envisage l'article 4 du Protocole n° 7.

### Shibendra Dev c. Suède

21 octobre 2014 (décision sur la recevabilité)

Le requérant dans cette affaire se vit ordonner de verser des pénalités fiscales avant d'être condamné notamment pour une infraction fiscale. Il introduisit une requête devant la Cour européenne en janvier 2010, alléguant une violation de l'article 4 (droit à ne pas être jugé ou puni deux fois) du Protocole n° 7. L'affaire soulevait la question de savoir si l'intéressé devait d'abord épuiser les voies de recours internes qui étaient devenues disponibles à la suite d'une décision prise par la Cour suprême suédoise en juin 2013<sup>6</sup>.

La Cour a déclaré la requête **irrecevable** pour non-épuisement des voies de recours internes. Eu égard à la nouvelle situation juridique consécutive à la décision de la Cour suprême du 11 juin 2013, elle a estimé qu'il existait à présent un recours accessible et effectif en Suède de nature à permettre le redressement des violations alléguées de l'article 4 du Protocole n° 7 et dont l'application était rétroactive. Ainsi, dans toute affaire

<sup>6</sup>. Dans cette décision prise en formation plénière le 11 juin 2013, la Cour suprême suédoise, procéda à un revirement de jurisprudence, estimant qu'il existait suffisamment d'éléments pour l'amener à conclure que le système suédois, qui permettait de soumettre à des poursuites pénales et à des pénalités fiscales les personnes coupables d'infractions fiscales, était incompatible avec l'article 4 du Protocole n° 7. Dans une série de décisions ultérieures, la Cour suprême et la Cour administrative suprême estimèrent que des personnes condamnées pour de telles infractions ou qui s'étaient vu infliger des pénalités d'une manière incompatible avec l'article 4 du Protocole n° 7 pouvaient, dans certaines situations, obtenir la réouverture de leurs affaires. Cette mesure s'appliqua avec effet rétroactif à compter du 10 février 2009, date de l'[arrêt](#) de la Cour européenne (Grande Chambre) en l'affaire *Sergei Zolotoukhine c. Russie*.

impliquant des pénalités fiscales et une condamnation pour des infractions fiscales fondées sur les mêmes informations données dans une déclaration de revenus, et ayant fait l'objet d'un examen ou d'une décision le 10 février 2009 ou après cette date, on pouvait exiger du requérant potentiel qu'il engage une action au niveau interne en vue d'obtenir la réouverture de la procédure, l'annulation ou l'allègement de sanctions ou une indemnisation pour le dommage allégué.

Voir aussi : [Henriksson c. Suède](#) et [Åberg c. Suède](#), décisions du 21 octobre 2014.

### **Lucky Dev c. Suède**

27 novembre 2014

En juin 2004, l'administration fiscale suédoise engagea une procédure fiscale contre la requérante concernant l'impôt sur le revenu et la taxe sur la valeur ajoutée dont l'intéressée était redevable au titre de l'année 2002, et lui ordonna de verser une majoration d'impôt et des pénalités fiscales. La requérante contesta cette ordonnance devant les tribunaux. Elle fit également l'objet de poursuites pénales pour des infractions comptables et fiscales tenant aux mêmes déclarations de revenus. Elle fut reconnue coupable de l'infraction comptable, mais relaxée pour l'infraction fiscale. La procédure fiscale s'étendit sur neuf mois et demi après la date à laquelle sa relaxe devint définitive. La requérante soutenait que, eu égard aux poursuites dirigées contre elle et à la décision lui ordonnant de verser des pénalités fiscales découlant des mêmes faits, elle avait été jugée et punie deux fois pour la même infraction.

Concernant la recevabilité de la requête, étant donné que la procédure dirigée contre la requérante s'était terminée le 8 janvier 2009, c'est-à-dire avant le 10 février 2009, la Cour a conclu qu'elle n'avait pas failli à épuiser les voies de recours internes à sa disposition (voir, *a contrario*, la décision *Shibendra Dev c. Suède* résumée ci-dessus). Quant au fond de l'affaire, la Cour a conclu à la **violation de l'article 4** (droit à ne pas être jugé ou puni deux fois) **du Protocole n° 7**, estimant que la requérante avait été jugée à nouveau pour une infraction fiscale pour laquelle elle avait déjà été acquittée par un jugement définitif. En effet, il n'avait pas été mis un terme à la procédure fiscale dirigée contre elle et les pénalités fiscales qui lui avaient été infligées n'avaient pas été annulées, alors même que la procédure pénale ouverte contre elle pour une infraction fiscale connexe s'était terminée par un jugement définitif.

### **A. et B. c. Norvège (n°s 24130/11 et 29758/11)**

15 novembre 2016 (Grande Chambre)

Cette affaire concernait deux contribuables qui soutenaient avoir été poursuivis et sanctionnés administrativement et pénalement, soit deux fois, pour la même infraction. Les requérants alléguaient plus particulièrement avoir été interrogés en tant qu'accusés et inculpés par le parquet, frappés de majorations d'impôts par le fisc, payées par eux, puis reconnus coupables et sanctionnés au pénal.

La Grande Chambre a conclu à la **non-violation de l'article 4** (droit à ne pas être jugé ou puni deux fois) **du Protocole n° 7**. Elle a observé tout d'abord qu'elle n'avait aucune raison de mettre en doute les motifs pour lesquels le législateur norvégien avait choisi de réprimer, au moyen d'une procédure mixte intégrée, c'est-à-dire administrative et pénale, le comportement, préjudiciable à la société, consistant à ne pas payer ses impôts. Elle n'a pas mis en doute non plus les motifs pour lesquels les autorités norvégiennes avaient décidé de traiter séparément l'élément de fraude, plus grave et plus répréhensible socialement, dans le cadre d'une procédure pénale plutôt que dans celui d'une procédure administrative ordinaire. La Grande Chambre a ensuite considéré que la conduite de procédures mixtes, avec une possibilité de cumul de différentes peines, était prévisible par les requérants qui, dès le début, n'étaient pas censés ignorer que les poursuites pénales s'ajoutant à une majoration d'impôt étaient de l'ordre du possible, voire du probable, compte tenu de leurs dossiers. La Grande Chambre a par ailleurs observé que les procédures administrative et pénale avaient été conduites en parallèle et qu'elles étaient imbriquées. Les faits établis dans le cadre d'une de ces procédures avaient été repris dans l'autre et, en ce qui concerne la proportionnalité de la

peine globale, la sanction pénale avait tenu compte de la majoration d'impôt. La Grande Chambre était dès lors convaincue que, si des sanctions différentes avaient été imposées par deux autorités différentes, lors de procédures différentes, il existait néanmoins entre celles-ci un lien matériel et temporel suffisamment étroit pour les considérer comme s'inscrivant dans le mécanisme de sanctions prévu par le droit norvégien.

### **Johannesson et autres c. Islande**

18 mai 2017<sup>7</sup>

Les requérants, deux personnes physiques et une société, estimaient avoir été poursuivies deux fois pour les mêmes faits, à savoir des inexactitudes dans leurs déclarations de revenus aux fins de l'établissement de leur assiette fiscale : d'abord par l'imposition de majorations d'impôts, puis par des procès et condamnations au pénal pour des infractions fiscales aggravées.

La Cour a conclu à la **violation de l'article 4** (droit à ne pas être jugé ou puni deux fois) **du Protocole n° 7** dans le chef des deux personnes physiques requérantes, jugeant qu'elles avaient été jugées et punies deux fois pour le même comportement. En particulier, les deux procédures étaient de nature « pénale » ; elles étaient fondées essentiellement sur les mêmes faits ; et elles n'étaient unies par aucun lien suffisant pour que la répétition de procédures par les autorités puisse être écartée. Si l'article 4 du Protocole n° 7 n'exclut pas la conduite de procédures administratives et pénales parallèles pour les mêmes faits, l'une et l'autre doivent être unies par un lien matériel et temporel suffisant pour qu'il n'y ait pas répétition. La Cour a jugé qu'en l'espèce les deux procédures en cause n'étaient pas unies par un tel lien. Quant au grief formulé par la société requérante, la Cour l'a déclaré **irrecevable**, au motif que celle-ci n'avait pas indiqué qu'elle souhaitait poursuivre sa requête devant la Cour.

---

**Contact pour la presse :**  
Tél. : +33 (0)3 90 21 42 08

---

<sup>7</sup>. Cet arrêt deviendra définitif dans les conditions définies à l'article 44 § 2 de la [Convention](#).