



COUR EUROPÉENNE DES DROITS DE L'HOMME
EUROPEAN COURT OF HUMAN RIGHTS

TROISIÈME SECTION

DÉCISION

SUR LA RECEVABILITÉ

de la requête n° 36855/97
présentée par Frédéric PONSETTI
contre la France

de la requête n° 41731/98
présentée par Christian CHESNEL
contre la France

La Cour européenne des Droits de l'Homme (troisième section), siégeant en chambre le 14 septembre 1999 en présence de

Sir Nicolas Bratza, *président*,
M. J.-P. Costa,
M. L. Loucaides,
M. P. Kūris,
M^{me} F. Tulkens,
M. K. Jungwiert,
M^{me} H.S. Greve, *juges*,

et de M^{me} S. Dollé, *greffière de section* ;

Vu l'article 34 de la Convention de sauvegarde des Droits de l'Homme et des Libertés fondamentales ;

Vu la requête introduite le 19 décembre 1996 par Frédéric Ponsetti contre la France et enregistrée le 11 juillet 1997 sous le n° de dossier 36855/97 et la requête introduite le 10 juin 1998 par Christian Chesnel contre la France et enregistrée le 17 juin 1998 ;

Vu les rapports prévus à l'article 49 du règlement de la Cour ;

Vu les observations présentées par le gouvernement défendeur le 26 janvier 1999 et le 18 mai 1999 et les observations en réponse présentées par les requérants le 30 mars 1999 ;

Après en avoir délibéré ;

Commented [Note1]: Ne pas oublier de bloquer le texte avec Alt+B pour éviter que les informations en zones grisées disparaissent.

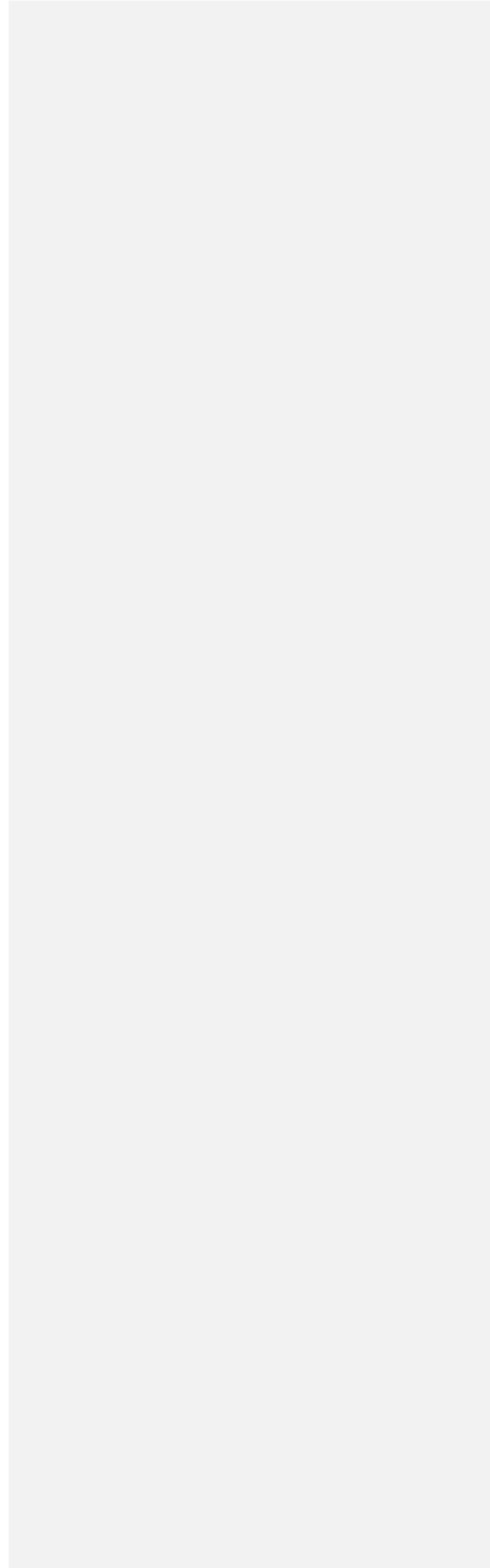
Commented [Note2]: Ne mettre que les initiales si non public ; prénom et, en majuscules, le nom de famille ; nom corporatif en majuscules ; pas de traduction des noms collectifs.

Commented [Note3]: Première lettre du pays en majuscule. Mettre l'article selon l'usage normal de la langue.

36855/97

- 2 -

Rend la décision suivante :



EN FAIT

M. Ponsetti est né en 1949, réside à Pierrelatte et exerce la profession d'huissier. M. Chesnel est né en 1936, réside à Paris et exerce la profession de notaire. Tous deux sont de nationalité française. Devant la Cour, il sont représentés par Maître P.F. Ryziger, avocat aux Conseils.

Les faits, tels qu'ils ont été présentés par les parties, peuvent se résumer comme suit.

A. Circonstances particulières des affaires

1. *Le cas de M. Ponsetti*

N'ayant pas déposé les déclarations d'impôt sur le revenu pour les années 1988, 1989 et 1990 nonobstant les mises en demeure que lui avait adressées l'administration fiscale, le requérant fit l'objet, en avril 1991, d'une vérification de comptabilité à l'issue de laquelle la direction générale des impôts estima que les droits en matière d'impôt sur le revenu qu'il avait éludés se portaient à 95 823 francs pour la première année, 206 388 francs pour la deuxième, et 286 957 francs pour la troisième. Ladite administration procéda à un redressement de ces montants et, le 20 décembre 1991, en application de l'article 1728 du code général des impôts, augmenta ceux-ci des intérêts de retards ainsi que de pénalités à hauteur de 80 % pour la somme due au titre de 1988 (soit 76 658 francs) et de 40 % pour celles dues au titre des deux autres années (soit 104 352 francs et 155 395 francs).

L'administration fiscale déposa parallèlement à l'encontre de M. Ponsetti, une plainte pénale avec constitution de partie civile pour fraude fiscale.

Le requérant fut prévenu « de s'être à Montélimar, au cours des années 1988 à 1990, frauduleusement soustrait à l'établissement et au paiement partiel de l'impôt sur le revenu des personnes physiques, soit qu'il ait volontairement omis de faire sa déclaration dans les délais prescrits, soit qu'il ait dissimulé une part des sommes sujettes à l'impôt, soit qu'il ait organisé son insolvabilité ou mis obstacle par d'autres manœuvres au recouvrement de l'impôt, soit en agissant de toute autre manière frauduleuse, en l'espèce en omettant de faire les déclarations d'impôt sur le revenu afférentes aux années 1988 à 1990, éludant ainsi 589 168 F de droits en matière d'impôt sur le revenu, soit 95 823 F pour l'année 1988, 206 388 F pour l'année 1989 et 286 957 F pour 1990 », délit prévu à l'article 1741 du code général des impôts.

Par un jugement du 21 juillet 1993, le tribunal correctionnel de Valence condamna le requérant à trois mois d'emprisonnement avec sursis et à une amende de 10 000 francs. Ledit jugement précise qu'« (...) en omettant de faire les déclarations de l'impôt sur le revenu afférentes aux années 1988 à 1990, M. Ponsetti a commis le délit de fraude fiscale prévu et réprimé par l'article 1741 du code général des impôts qui lui est reproché. (...) ».

Le requérant et le ministère public interjetèrent appel devant la cour d'appel de Grenoble. Par un arrêt du 17 novembre 1994, ladite juridiction confirma la culpabilité du requérant et, réformant le jugement sur la peine, la porta à six mois d'emprisonnement avec sursis et 200 000 francs d'amende. L'arrêt retient notamment le motif suivant :

« (...) l'élément intentionnel du délit de fraude fiscale résulte suffisamment de ce que le prévenu n'a pas souscrit les déclarations nécessaires à l'établissement de l'impôt alors que :

- il connaissait parfaitement cette nécessité, ne serait-ce qu'à la suite de la vérification de 1986,

- il avait été régulièrement mis en demeure pour chacune des trois années non déclarées avant le contrôle,

- il disposait des éléments nécessaires, quelle qu'ait pu être la réalité de ses problèmes d'informatique, dès lors qu'il a régulièrement souscrit dans les délais les déclarations mensuelles récapitulatives de chiffre d'affaires en vue de la TVA, et n'avait donc que ses charges professionnelles à déduire pour connaître et déclarer ses revenus,

- il a manifestement fait traîner les choses le plus longtemps possible sous ce prétexte de difficultés informatiques pour jouer sur la prescription, qui lui avait déjà partiellement bénéficié en 1986.

L'appréciation de l'Administration dans le choix du niveau de la sanction purement fiscale du comportement de Frédéric Ponsetti sur l'échelle des pénalités applicables à l'impôt élué est juridiquement indépendante de l'appréciation du juge pénal sur l'existence de l'élément intentionnel de l'infraction de fraude fiscale. (...) »

Le requérant se pourvut en cassation, au moyen de la violation de l'article 6 de la Convention et de l'article 4 du Protocole n° 7 à la Convention en tant qu'il garantit le principe *non bis in idem*. Le 20 juin 1996, la chambre criminelle de la haute juridiction rejeta le pourvoi par un arrêt ainsi libellé :

« (...) Attendu que Frédéric Ponsetti a soutenu, pour sa défense, que des pénalités fiscales ayant déjà été infligées pour les mêmes faits, il ne pouvait à nouveau faire l'objet de sanctions ;

Attendu que, pour écarter les conclusions du prévenu et le condamner à des peines d'emprisonnement et d'amende entrant dans les prévisions de l'article 1741 du code général des impôts, la cour d'appel énonce que les poursuites pénales du chef de fraude fiscale, qui visent à réprimer des comportements délictueux tendant à la soustraction à l'impôt, ont une nature et un objet différents de ceux poursuivis, par l'Administration, dans le cadre du contrôle fiscal et qui tend au recouvrement des impositions éludées ;

Attendu qu'en l'état de ces motifs, la cour d'appel a donné une base légale à sa décision ;

Qu'en effet, la règle *non bis in idem* consacrée par l'article 4 du Protocole n° 7, additionnel à la Convention européenne de sauvegarde des Droits de l'Homme et des Libertés fondamentales, ne trouve à s'appliquer, selon les réserves faites par la France en marge de ce Protocole, que pour les infractions relevant en droit français de la compétence des tribunaux statuant en matière pénale et n'interdit pas le prononcé de sanctions fiscales parallèlement aux sanctions infligées par le juge répressif ;

D'où il suit que le moyen doit être écarté ; (...). »

2. *Le cas de M. Chesnel*

Le requérant exerce depuis 1979 l'activité de notaire à Bezons. A compter du mois d'octobre 1990, il ne souscrit plus les déclarations mensuelles de taxe sur la valeur ajoutée (TVA), ce qui conduisit le service gestionnaire à inscrire l'activité du requérant au programme de vérification de comptabilité de la direction des services fiscaux du Val d'Oise. Le contrôle fiscal porta sur les années 1989, 1990 et 1991 et sur les mois de janvier à avril 1992 en matière de TVA.

L'avis de vérification de la comptabilité fut adressé au requérant le 12 juin 1992 et les opérations de contrôle se déroulèrent dans les locaux de l'étude du 25 juin au 25 octobre 1992. Les rappels à verser par le requérant furent déterminés d'après le montant de la TVA ressortant des déclarations déposées pendant la vérification et s'élevèrent au total à la somme de 1 212 599 francs. La notification de ce redressement fut adressée au requérant le 27 novembre 1992. Les droits rappelés en matière de TVA furent majorés des pénalités prévues par l'article 1728 du code général des impôts en cas de défaut de dépôt des déclarations, à savoir de 812 035 francs et de 209 859 francs (soit 90,95 % de pénalités).

Le 19 novembre 1993, sur avis conforme du 8 novembre 1993 de la Commission des infractions fiscales, les services fiscaux du Val d'Oise déposèrent plainte près le tribunal correctionnel de Pontoise. L'administration des impôts représentée par le directeur des services fiscaux du Val d'Oise se constitua partie civile.

Le requérant fut prévenu « de s'être à Bezons, du 1^{er} octobre 1990 au 30 avril 1992, frauduleusement soustrait à l'établissement et au paiement total ou partiel de l'impôt, en l'espèce la taxe sur la valeur ajoutée, en dissimulant volontairement une part des sommes sujettes à cet impôt, à savoir 9 073 333 francs donnant droit à un montant de 1 212 596 francs de TVA éludée (...) ».

Devant le tribunal, le requérant sollicita le bénéfice du principe *non bis in idem* ; il soutenait que, ayant déjà fait l'objet de sanctions fiscales, il ne pouvait être poursuivi devant la juridiction pénale pour les mêmes faits.

Le 8 novembre 1995, le tribunal correctionnel rejeta cette exception de procédure par un jugement ainsi libellé :

« (...) Attendu qu'il est constant que l'autorité de chose jugée fait obstacle à une nouvelle poursuite dès lors que celle-ci présente une identité de cause, d'objet et de parties avec une poursuite antérieure ayant abouti à une décision définitive ;

Qu'en l'espèce, à supposer même que la procédure fiscale aboutisse à une décision susceptible de revêtir un caractère pénal, la voie administrative procède de parties, d'objets et de causes différents ;

Attendu en effet que, en premier lieu, il n'existe aucune identité de parties entre les procédures fiscales et pénales dans la mesure où le ministère public, absent de la procédure administrative, intervient en qualité de partie poursuivante dans le cadre de la procédure judiciaire ;

Qu'en revanche lors de la procédure administrative, la partie poursuivante est l'administration des Impôts ;

Attendu également que les procédures fiscales et pénales correspondent à des objets et des causes différents ;

Que si la procédure administrative a pour objet la réparation du seul préjudice de l'administration fiscale caractérisé par les droits éludés, la procédure pénale a pour fonction de réparer le trouble social résultant de l'action du fraudeur ;

Qu'il existe, en effet, une différence radicale de nature entre les sanctions fiscales et pénales, les premières pouvant résulter d'une simple erreur non intentionnelle du contribuable sans trouble social additionnel ;

Qu'en revanche, le délit de fraude fiscale crée un préjudice supplémentaire qui touche l'ensemble du corps social et dont la réparation, sollicitée en son nom par le ministère public, confère à la procédure pénale un objet distinct de celui assigné à la procédure fiscale ;

Que cette différence de nature est également caractérisée par les fondements textuels distincts des sanctions fiscales et de l'incrimination pénale ; (...). »

Sur le fond, le jugement précise qu'« (...) en tout état de cause, les mises en demeure dont le prévenu a fait l'objet à compter du mois de mars 1991 permettent d'écarter tant l'argument tiré du défaut d'élément intentionnel que celui résultant d'un improbable accord tacite de l'administration des impôts (...) ».

Le tribunal déclara le requérant coupable des faits qui lui étaient reprochés et le condamna notamment à douze mois d'emprisonnement avec sursis et à une amende de 100 000 francs.

Le requérant, ainsi que le ministère public et l'administration fiscale, interjetèrent appel de ce jugement. Se référant à la Convention européenne des Droits de l'Homme, il souleva à nouveau son moyen tiré du principe *non bis in idem*. Le 24 octobre 1996, la cour d'appel rejeta l'exception par un arrêt ainsi motivé :

« (...) la jurisprudence de la Cour européenne (...) n'a pas pour conséquence de faire considérer les sanctions administratives fiscales comme des sanctions pénales mais de faire rechercher si la sanction de droit interne (et quelque soit la qualification donnée en droit interne) sanctionnant une violation d'une règle générale concernant tout citoyen, a un but non de réparation d'un préjudice mais à la fois préventif ou dissuasif et punitif, et ce aux fins de l'article 6 § 1 de la [Convention] selon lequel toute personne a droit à ce que sa cause soit entendue équitablement (...) par un tribunal (...) qui décidera (...) du bien fondé de toute accusation en matière pénale dirigée contre elle ;

Qu'en application, [le requérant] pouvait faire état du caractère « pénal » des sanctions de pénalités assortissant les droits fraudés dans une contestation (inexistante en l'espèce) portée devant un tribunal le jugeant équitablement sur lesdites pénalités, c'est-à-dire par le juge administratif ; que c'est là la seule portée de la jurisprudence de la Cour européenne en l'état d'évolution de son interprétation de l'article 6 de la [Convention] ;

Considérant en deuxième lieu [quant à l'article 4 du Protocole n° 7] (...) que la France a émis la réserve suivante quant à l'application [de l'article 4 du Protocole additionnel n° 7] : « Seules les infractions relevant en droit français de la compétence des tribunaux statuant en matière pénale doivent être regardées comme des infractions au sens des articles 2 et 4 du présent Protocole » ;

Que les sanctions fiscales et les sanctions pénales sont de nature différente, même si les sanctions fiscales pécuniaires exclusivement, ont un caractère pénal aux fins de l'application de l'article 6 § 1 de la [Convention] ; qu'elles sont appliquées, pour les premières par l'administration sous le contrôle des tribunaux administratifs, pour les secondes prononcées par les tribunaux judiciaires qui peuvent être autres que pécuniaires, pouvant aller jusqu'à des peines de substitution à l'emprisonnement, et au prononcé de peines complémentaires, toutes inconnues à l'administration ;

Que la procédure tendant au recouvrement des droits et pénalités comme en l'espèce à la contestation des majorations ou pénalités fiscales n'est pas une procédure pénale, qu'il n'est pas statué « en matière pénale » au sens du droit interne, ni au sens de la Convention internationale ratifiée avec réserve par la France ;

Que la poursuite pénale pour fraude fiscale et la procédure administrative tendant à la fixation de l'assiette de l'impôt, assorti de majorations et de pénalités (et ce quelle que soit l'étape de la procédure envisagée jusqu'à l'étape contentieuse) sont par leur nature et par leur objet différentes et indépendantes l'une de l'autre ;

Qu'ainsi, au regard de l'article 4 du Protocole [n° 7], en l'espèce, ni par la procédure administrative non qualifiable de pénale, ni par la nature de la sanction pécuniaire administrative, (dont le caractère préventif et répressif n'a

d'intérêt que pour l'exigence de l'application des garanties essentielles de l'article 6 de la [Convention]) M. Chesnel ne peut prétendre avoir déjà été pénalement poursuivi, au seul motif qu'il s'est vu infliger des pénalités affectant les droits éludés en matière de TVA, par application de l'article 1728 du code général des impôts, fondement différent des poursuites pénales, fondées sur l'article 1741 et 1750 du code général des impôts ;

Que la règle *non bis in idem* était en l'espèce insusceptible de trouver application ; qu'en conséquence M. Chesnel ne peut prétendre qu'il serait poursuivi par deux fois sur le même fondement ; qu'il y a lieu de confirmer le rejet du moyen, prononcé par le premier juge, toutefois sur substitution de motifs ; (...). »

Sur le fond, la cour d'appel confirma le jugement entrepris en ce qu'il avait déclaré le requérant coupable du délit de fraude fiscale et maintint l'ensemble des peines infligées par le tribunal correctionnel.

Le requérant se pourvut en cassation en invoquant comme unique moyen celui tiré de la violation de l'article 4 du Protocole n° 7. Par un arrêt en date du 11 décembre 1997, la Cour de cassation rejeta le pourvoi au motif suivant :

« (...) Pour écarter les conclusions [du requérant] qui soutenait qu'ayant déjà été l'objet d'une sanction fiscale, il ne pouvait plus être poursuivi pour les mêmes faits, et le condamner à des peines d'emprisonnement et d'amende en application de l'article 1741 du code général des impôts, la cour d'appel énonce que la poursuite pénale pour fraude fiscale, visant un comportement délictueux, et la procédure administrative, tendant à la fixation de l'assiette de l'impôt, assorti de majorations et de pénalités, sont par leur nature et leur objet différentes et indépendantes l'une de l'autre ;

Attendu qu'en l'état de ces motifs, la cour d'appel a donné une base légale à sa décision ;

Qu'en effet, l'interdiction d'une double condamnation à raison des mêmes faits prévue par l'article 4 du Protocole n° 7 (...), ne trouve à s'appliquer, selon les réserves faites par la France en marge de ce Protocole, que pour les infractions relevant en droit français de la compétence des tribunaux statuant en matière pénale et n'interdit pas le prononcé de sanctions fiscales parallèlement aux peines infligées par le juge répressif ; (...). »

B. Droit et pratiques internes pertinentes

Les dispositions pertinentes du code général des impôts sont les suivantes :

Article 1728 :

« 1. Lorsqu'une personne physique ou morale ou une association tenue de souscrire une déclaration ou de présenter un acte comportant l'indication d'éléments à retenir pour l'assiette ou la liquidation de l'un des impôts, droits,

taxes, redevances ou sommes établis ou recouverts par la direction générale des impôts s'abstient de souscrire cette déclaration ou de présenter un acte dans les délais, le montant des droits mis à la charge du contribuable ou résultant de la déclaration ou de l'acte déposé tardivement est assorti de l'intérêt de retard visé à l'article 1727 et d'une majoration de 10 %.

(...).

3. La majoration visée au 1 est portée à :

- 40 % lorsque le document n'a pas été déposé dans les trente jours suivant la réception d'une mise en demeure notifiée par pli recommandé d'avoir à le produire dans ce délai ;

- 80 % lorsque le document n'a pas été déposé dans les trente jours suivant la réception d'une deuxième mise en demeure notifiée dans les mêmes formes que la première. »

Article 1741 :

« Sans préjudice des dispositions particulières (...), quiconque s'est frauduleusement soustrait ou a tenté de se soustraire frauduleusement à l'établissement ou au paiement total ou partiel des impôts visés dans la présente codification, soit qu'il ait volontairement omis de faire sa déclaration dans les délais prescrits, soit qu'il ait volontairement dissimulé une part des sommes sujettes à l'impôt, soit qu'il ait organisé son insolvabilité ou mis obstacle par d'autres manœuvres au recouvrement de l'impôt, soit en agissant de toute autre manière frauduleuse, est passible, indépendamment des sanctions fiscales applicables, d'une amende de 250 000 F et d'un emprisonnement de cinq ans (...). »

Il résulte de la jurisprudence de la chambre criminelle de la Cour de cassation que le délit de soustraction frauduleuse ou de tentative de soustraction frauduleuse à l'établissement ou au paiement de l'impôt est caractérisé dès lors que le prévenu a volontairement omis de faire ses déclarations dans les délais prescrits et sans qu'il soit nécessaire que des manœuvres frauduleuses aient été employées (arrêt du 4 octobre 1974, *Gazette du palais* 1975.1 Somm. p. 150 ; arrêt du 2 mars 1976, *Recueil Dalloz Sirey*, 1976, 25^e cahier ; arrêt du 2 juillet 1998, *Recueil* n° 213). La seule constatation d'une dissimulation volontaire de sommes sujettes à l'impôt suffit à caractériser, « en tous ses éléments constitutifs », le délit fiscal sans qu'il soit nécessaire d'établir l'existence de manœuvres frauduleuses (arrêt du 2 juillet 1998 précité).

GRIEFS

Les requérants estiment que l'infliction à leur encontre de pénalités fiscales par l'administration fiscale et leur condamnation pénale par les juridictions pénales s'analysent en deux condamnations pour les mêmes faits. Ils y voient une violation de l'article 4 du Protocole n° 7 à la Convention.

Les requérants soutiennent en outre que ces circonstances s'analysent aussi en une violation de leur droit à un procès équitable et invoquent à cet égard l'article 6 de la Convention.

PROCÉDURE

La requête n° 36855/97 (Ponsetti c. France) a été introduite le 19 décembre 1996 et enregistrée le 11 juillet 1997. La requête n° 41731/98 (Chesnel c. France) a été introduite le 10 juin 1998 et enregistrée le 17 juin 1998.

Le 7 septembre 1998, la Commission européenne des Droits de l'Homme a décidé de porter les requêtes à la connaissance du gouvernement défendeur, en l'invitant à présenter par écrit ses observations sur leur recevabilité et leur bien-fondé.

A compter du 1er novembre 1998, date d'entrée en vigueur du Protocole n° 11 à la Convention, et en vertu de l'article 5 § 2 de celui-ci, la requête est examinée par la Cour conformément aux dispositions dudit Protocole.

Le Gouvernement a présenté ses observations dans les deux affaires le 26 janvier 1999, après prorogation du délai imparti, et les requérants y ont répondu chacun le 30 mars 1999, également après prorogation du délai imparti. Le 18 mai 1999, le Gouvernement a déposé des observations complémentaires dans les deux affaires.

EN DROIT

1. La Cour, constatant que les requêtes n°s 36855/97 (Ponsetti c. France) et 41731/98 (Chesnel c. France) ont trait à des faits similaires et exposent les mêmes griefs, ordonne leur jonction en application de l'article 43 § 1 de son règlement.

I. ARTICLE 4 DU PROTOCOLE N° 7

A. Thèses des comparants

2. Les requérants estiment que l'infliction à leur encontre de pénalités fiscales par l'administration fiscale et leur condamnation pénale par les juridictions pénales s'analysent en deux condamnations pour les mêmes faits. Ils y voient une violation de l'article 4 du Protocole n° 7 à la Convention, aux termes duquel :

« 1. Nul ne peut être poursuivi ou puni pénalement par les juridictions du même État en raison d'une infraction pour laquelle il a déjà été acquitté ou condamné par un jugement définitif conformément à la loi et à la procédure pénale de cet État.

2. Les dispositions du paragraphe précédent n'empêchent pas la réouverture du procès, conformément à la loi et à la procédure pénale de l'État concerné, si des faits nouveaux ou nouvellement révélés ou un vice fondamental dans la procédure précédente sont de nature à affecter le jugement intervenu. (...) »

3. Le Gouvernement plaide à titre principal que les requêtes sont incompatibles *ratione materiae* avec les dispositions de l'article 4 du Protocole n° 7. Se fondant sur le rapport explicatif relatif audit Protocole, il affirme que, pour être applicable, l'article 4 exige la réunion des conditions suivantes : premièrement, deux instances juridictionnelles doivent s'être déroulées devant les tribunaux d'un même État et la première doit être close par une décision juridictionnelle devenue définitive ; deuxièmement, la première desdites décisions doit avoir été rendue par une juridiction répressive appliquant les lois de procédure qualifiées de pénales en droit interne (rien ne permettrait d'affirmer que la disposition litigieuse est applicable *ipso facto* à toutes les infractions entrant dans le champ de la « matière pénale » au sens de l'article 6 de la Convention) ; troisièmement, il faut que, postérieurement à cette première décision juridictionnelle, une seconde procédure soit engagée pour la même infraction alors qu'aucun élément nouveau substantiel n'est apparu. Bref, au sens de l'article 4 du Protocole n° 7, le principe *non bis in idem* se limiterait à interdire, dans un État donné, de nouvelles poursuites ou une nouvelle condamnation pénales d'une personne pour une infraction, quand cette personne a déjà été définitivement jugée pour ces faits par une juridiction pénale. Or MM. Ponsetti et Chesnel n'auraient pas fait l'objet, dans le cadre des procédures fiscales litigieuses, d'une décision définitive émanant d'une juridiction : ils n'auraient exercé aucun recours devant le juge administratif contre la majoration dont ils firent l'objet, de sorte que celle-ci résulterait d'un acte administratif et non d'une décision juridictionnelle. De plus, en tout état de cause, la décision fiscale prise à leur encontre ne pourrait être assimilée à une décision pénale : les majorations de retard prévues à l'article 1728 du code général des impôts ne viseraient pas tant à punir les contribuables négligents qu'à compenser le préjudice subi par le Trésor – d'ailleurs l'administration fiscale ne serait pas en droit de solliciter des dommages et intérêts à ce titre devant la juridiction pénale – et les pénalités imposées à M. Ponsetti seraient plutôt modérées.

Subsidiairement, le Gouvernement plaide que la réserve émise par la France sur les articles 2 à 4 du Protocole n° 7 fait obstacle à l'application de cette disposition aux présentes espèces. Il souligne que cette réserve est conforme à l'article 57 de la Convention, sa formulation étant dépourvue d'ambiguïté ou d'imprécision et affirme que dans le cas où la Cour la déclarait invalide, la France ne serait plus liée par ces dispositions.

Enfin, le Gouvernement soutient qu'en tout état de cause, les requêtes sont manifestement mal fondées dans la mesure où les sanctions fiscales et pénales infligées aux requérants n'auraient pas trait à la même « infraction » : la première répondrait au défaut de déclaration dans les délais légaux et la seconde, à une fraude constituée de la soustraction délibérée au paiement de l'impôt. Il s'agirait, comme dans l'affaire Oliveira c. Suisse (arrêt du 30 juillet 1998, *Recueil des arrêts et décisions* 1998-..) d'un cas de « concours idéal d'infractions », caractérisé par la circonstance qu'un fait unique se décompose en deux infractions distinctes.

4. Les requérants rétorquent que le principe *non bis in idem* s'impose dès lors qu'un individu a été condamné à l'issue de poursuites « pénales » au sens de la Convention. Ils ajoutent que la réserve de la France sur l'article 4 du Protocole n° 7 est contraire à l'ancien article 64 de la Convention et se réfèrent à cet égard aux conclusions de la Cour dans l'affaire Gradinger c. Autriche (arrêt du 23 octobre 1995, série A n° 328). Enfin, ils plaident que les éléments constitutifs de l'infraction fiscale de l'article 1728 du code général des impôts sont les mêmes que ceux réprimés par l'article 1741 dudit code. Pour que le délit prévu par cette

dernière disposition soit constitué, il suffirait que le prévenu se soit soustrait à l'établissement de l'impôt « frauduleusement », c'est-à-dire en connaissance de cause : la Cour de cassation jugerait constamment qu'il n'est pas nécessaire que l'intéressé se soit rendu coupable de manœuvre frauduleuse.

B. L'appréciation de la Cour

5. Le premier paragraphe de l'article 4 du Protocole n° 7 consacre le principe selon lequel une personne ne peut être poursuivie ou punie pénalement par les juridictions du même État en raison d'une infraction pour laquelle elle a déjà été acquittée ou condamnée par un jugement définitif conformément à la loi et à la procédure pénale de cet État.

La Cour observe que, les requérants ayant omis de déposer leurs déclarations, l'administration fiscale procéda à une vérification de leur comptabilité ; à la suite de cette vérifications, ils firent l'objet d'un redressement fiscal et les droits rappelés furent majorés des pénalités prévues par l'article 1728 du code général des impôts.

Cette disposition autorise l'administration fiscale, lorsqu'un contribuable tenu de souscrire une déclaration omet de le faire dans les délais, à assortir le montant des droits à la charge de l'intéressé d'une majoration de 10 %, 40 % ou 80 % selon les cas. Les majorations ainsi imposées à M. Ponsetti se portèrent à 80 % du montant dû au titre de 1988 (soit 76 658 francs) et à 40 % de ceux dus au titre de 1990 et 1991 (soit 104 352 francs et 155 395 francs). Quant à M. Chesnel, il se vit infliger une pénalité de 1 021 894 francs.

Par la suite, les requérants furent condamnés par les juridictions judiciaires sur le fondement de l'article 1741 du code général des impôts, aux termes duquel « (...) quiconque s'est frauduleusement soustrait ou a tenté de se soustraire frauduleusement à l'établissement ou au paiement total ou partiel des impôts visés dans la présente codification, [notamment en ayant] volontairement omis de faire sa déclaration dans les délais prescrits, (...) est passible, indépendamment des sanctions fiscales applicables, d'une amende de 250 000 F et d'un emprisonnement de cinq ans (...) ».

Il résulte de la jurisprudence de la chambre criminelle de la Cour de cassation que, s'il n'est pas nécessaire que des manœuvres frauduleuses aient été employées pour que le délit de l'article 1741 du code général des impôts soit caractérisé, il faut néanmoins que le prévenu ait « volontairement » omis de faire ses déclarations dans les délais prescrits. Ainsi, les éléments constitutifs de ce délit diffèrent de ceux de l'« infraction fiscale » de l'article 1728 du code général des impôts, laquelle est constituée par le seul défaut de déclaration dans lesdits délais. En d'autres termes, les articles 1741 et 1728 du code général des impôts n'ont pas trait à la même infraction, de sorte qu'aucune question ne saurait se poser en l'espèce sous l'angle de l'article 4 du Protocole n° 7.

Partant, en tout état de cause, cette partie de la requête est manifestement mal fondée et doit être rejetée en application de l'article 35 §§ 3 et 4 de la Convention.

II. ARTICLE 6 DE LA CONVENTION

6. Les requérants soutiennent que le non respect à leur égard du principe *non bis in idem* s'analyse aussi en une violation de leur droit à un procès équitable et invoquent à cet égard l'article 6 de la Convention.

La Cour souligne que ledit principe est consacré par le seul article 4 du Protocole n° 7 ; les autres dispositions de la Convention n'en garantissent le respect ni explicitement ni implicitement. En conséquence, en tout état de cause, cette partie de la requête est incompatible *ratione materiae* avec les disposition de la Convention, et doit être rejetée, en application de l'article 35 §§ 3 et 4.

Par ces motifs, la Cour, à l'unanimité,

DÉCIDE DE JOINDRE LES REQUÊTES N^{os} 36855/97 ET 41731/98 ;

DÉCLARE LES REQUÊTES IRRECEVABLES.

S. Dollé
Greffière

N. Bratza
Président