



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

COUR (CHAMBRE)

**AFFAIRE GASUS DOSIER- UND FÖRDERTECHNIK GmbH c.
PAYS-BAS**

(Requête n°15375/89)

ARRÊT

STRASBOURG

23 février 1995

En l'affaire Gasus Dosier- und Fördertechnik GmbH c. Pays-Bas¹,

La Cour européenne des Droits de l'Homme, constituée, conformément à l'article 43 (art. 43) de la Convention de sauvegarde des Droits de l'Homme et des Libertés fondamentales ("la Convention") et aux clauses pertinentes de son règlement A², en une chambre composée des juges dont le nom suit:

MM. R. RYSSDAL, *président*,

F. GÖLCÜKLÜ,

R. MACDONALD,

C. RUSSO,

S.K. MARTENS,

I. FOIGHEL,

G. MIFSUD BONNICI,

P. JAMBREK,

K. JUNGWIERT,

ainsi que de M. H. PETZOLD, *greffier*,

Après en avoir délibéré en chambre du conseil les 22 septembre 1994 et 24 janvier 1995,

Rend l'arrêt que voici, adopté à cette dernière date:

PROCEDURE

1. L'affaire a été déférée à la Cour par la Commission européenne des Droits de l'Homme ("la Commission") le 9 décembre 1993, dans le délai de trois mois qu'ouvrent les articles 32 par. 1 et 47 (art. 32-1, art. 47) de la Convention. A son origine se trouve une requête (n° 15375/89) dirigée contre le Royaume des Pays-Bas et dont une société à responsabilité limitée (Gesellschaft mit beschränkter Haftung) de droit allemand, Gasus Dosier- und Fördertechnik GmbH, avait saisi la Commission le 6 juillet 1989 en vertu de l'article 25 (art. 25).

La demande de la Commission renvoie aux articles 44 et 48 (art. 44, art. 48), ainsi qu'à la déclaration néerlandaise reconnaissant la juridiction obligatoire de la Cour (article 46) (art. 46). Elle a pour objet d'obtenir une décision sur le point de savoir si les faits de la cause révèlent un manquement de l'Etat défendeur aux exigences de l'article 1 du Protocole n° 1 (P1-1).

¹ L'affaire porte le n° 43/1993/438/517. Les deux premiers chiffres en indiquent le rang dans l'année d'introduction, les deux derniers la place sur la liste des saisines de la Cour depuis l'origine et sur celle des requêtes initiales (à la Commission) correspondantes.

² Le règlement A s'applique à toutes les affaires déférées à la Cour avant l'entrée en vigueur du Protocole n° 9 (P9) et, depuis celle-ci, aux seules affaires concernant les Etats non liés par ledit Protocole (P9). Il correspond au règlement entré en vigueur le 1er janvier 1983 et amendé à plusieurs reprises depuis lors.

2. En réponse à l'invitation prévue à l'article 33 par. 3 d) du règlement A, la société requérante a manifesté le désir de participer à l'instance et désigné son conseil (article 30 du règlement A), mais a précisé qu'elle ne comparaitrait pas à l'audience devant la Cour. Informé par le greffier de son droit d'intervenir (articles 48 b) de la Convention et 33 par. 3 b) du règlement A) (art. 48-b), le gouvernement allemand a fait savoir, par une lettre du 27 décembre 1993, qu'il ne souhaitait pas en user.

3. La chambre à constituer comprenait de plein droit M. S.K. Martens, juge élu de nationalité néerlandaise (article 43 de la Convention) (art. 43), et M. R. Ryssdal, président de la Cour (article 21 par. 3 b) du règlement A). Le 24 janvier 1994, celui-ci a tiré au sort le nom des sept autres membres, à savoir M. R. Macdonald, M. C. Russo, M. N. Valticos, M. I. Foighel, M. G. Mifsud Bonnici, M. P. Jambrek et M. K. Jungwiert, en présence du greffier (articles 43 in fine de la Convention et 21 par. 4 du règlement A) (art. 43). Par la suite, M. F. Gölcüklü, juge suppléant, a remplacé M. Valticos, empêché (articles 22 par. 1 et 24 par. 1 du règlement A).

4. En sa qualité de président de la chambre (article 21 par. 5 du règlement A), M. Ryssdal a consulté, par l'intermédiaire du greffier, l'agent du gouvernement néerlandais ("le Gouvernement") et la déléguée de la Commission au sujet de l'organisation de la procédure (articles 37 par. 1 et 38). Conformément à l'ordonnance rendue en conséquence, le greffier a reçu le mémoire de la société requérante le 16 mai 1994, puis celui du Gouvernement le 15 juin. Des documents complémentaires envoyés par la société requérante et par le Gouvernement sont parvenus au greffe les 19 et 24 août respectivement. La déléguée ne s'est pas exprimée par écrit.

5. Ainsi qu'en avait décidé le président, les débats se sont déroulés en public le 19 septembre 1994, au Palais des Droits de l'Homme à Strasbourg. La Cour avait tenu auparavant une réunion préparatoire.

Ont comparu:

- pour le Gouvernement

M. K. de VEY MESTDagh, ministère des Affaires étrangères,

agent,

M. H.D.O. BLAUW, Rijksadvocaat,

conseil,

M. A. VAN VLIET, ministère des Finances,

M. A. VAN EIJDEN, ministère des Finances,

conseillers;

- pour la Commission

Mme G.H. THUNE,

déléguée.

La Cour a entendu en leurs déclarations, ainsi qu'en leurs réponses à des questions posées par elle et par plusieurs de ses membres, Mme Thune et M. Blauw.

EN FAIT

I. LES CIRCONSTANCES DE L'ESPÈCE

6. La société requérante, Gasus Dosier- und Fördertechnik GmbH (ci-après "Gasus"), est une société à responsabilité limitée de droit allemand ayant son siège social à Wurtzbourg, en Allemagne.

A. La genèse de l'affaire

7. Le 17 juin 1980, son agent aux Pays-Bas reçut de la part d'une société néerlandaise établie à Leiderdorp, Atlas Junior Beton B.V. ("Atlas"), une commande pour une bétonnière et des accessoires. Gasus confirma elle-même la commande par écrit le 18 juin 1980. Elle annexa à sa lettre ses conditions générales de vente, qui comportaient les passages suivants:

"La marchandise livrée demeure notre propriété jusqu'au règlement intégral de toutes les créances, y compris les créances futures et accessoires, résultant du contrat."

et

"Les contrats conclus avec des partenaires étrangers (Auslandsgeschäfte) sont régis exclusivement par le droit de la République fédérale allemande."

Gasus reçut par la suite une commande concernant des accessoires, qu'elle confirma par une lettre du 21 juillet 1980 à laquelle elle annexa derechef ses conditions générales de vente.

Il fut convenu, notamment, qu'Atlas fournirait le matériel de levage et une partie du personnel nécessaires pour assembler la machine, dont la partie principale pesait cinq tonnes.

Entre le 25 juillet et le 28 août 1980, Gasus envoya à Atlas, qui ne les contesta pas, des factures pour un montant total de 125 401,24 marks allemands (DEM). Gasus ne reçut que 21 672 DEM en paiement avant les événements incriminés.

B. La saisie de la bétonnière et la faillite d'Atlas

8. La machine fut installée par Gasus chez Atlas; les travaux durèrent du 28 juillet au 2 août 1980.

9. Le 31 juillet 1980, l'huissier du fisc (belastingdeurwaarder) saisit l'ensemble des biens meubles se trouvant sur le fonds d'Atlas en vue de leur vente forcée en exécution de trois contraintes (dwangbevelen) délivrées par le receveur des impôts directs (Ontvanger der directe belastingen - "le receveur") pour un montant total de 67 741,59 florins néerlandais (NLG).

Le procès-verbal (proces-verbaal) comporte une mention de la bétonnière. La saisie fut notifiée à Atlas, mais non à Gasus.

10. Incapable d'honorer ses obligations financières, Atlas sollicita un moratoire (surséance van betaling), qui lui fut accordé par le tribunal d'arrondissement (arrondissementsrechtbank) de La Haye le 16 octobre 1980.

11. Conscient qu'il n'était pas possible à Atlas de poursuivre ses activités de manière indépendante, l'administrateur judiciaire (bewindvoerder), un avocat nommé par le tribunal d'arrondissement, réussit à intéresser une autre société, Van Baarsen Wandplatten B.V. ("Van Baarsen"), à une reprise de celles-ci.

Sous la pression des clients d'Atlas, qui insistaient pour qu'un arrangement satisfaisant permettant de poursuivre la production fût conclu avant le 23 octobre 1980, Atlas, l'administrateur judiciaire et Van Baarsen passèrent à cette date un accord prévoyant une reprise par Van Baarsen. Cette convention ne put intervenir qu'avec la coopération des créanciers hypothécaires d'Atlas - deux banques qui avaient financé Atlas et avaient stipulé que la propriété de certains de ses biens meubles ferait l'objet, à son profit, d'un transfert fiduciaire à titre de sûreté - et du receveur, qui avait saisi tous les biens meubles se trouvant sur le fonds d'Atlas. L'accord était subordonné à la condition qu'aucun tiers ne pût revendiquer un droit prioritaire sur les biens couverts par lui.

Van Baarsen paierait une somme forfaitaire de 500 000 NLG pour la reprise des machines et des marchandises composant l'inventaire d'Atlas. La moitié de cette somme serait versée au fisc, l'autre moitié à une banque, NIB, propriétaire fiduciaire de certains biens non soumis au droit de saisie du fisc.

Van Baarsen poursuivit les activités d'Atlas dans les installations de cette dernière à partir du 27 octobre, utilisant ce qui avait été le personnel et les machines d'Atlas.

12. Le 21 octobre 1980, Gasus envoya à l'administrateur judiciaire d'Atlas une lettre qui parvint à ce dernier le 24. Elle y déclarait n'avoir reçu que 21 672 DEM de la somme qu'Atlas lui devait, et réclamait le paiement du reliquat. Elle y annonçait aussi qu'elle reprendrait la bétonnière le 30 octobre si elle n'avait pas reçu le 28 des garanties suffisantes de paiement.

Aucun paiement ne fut effectué, mais il n'apparaît pas que Gasus ait réagi.

13. A la requête de son administrateur judiciaire et avec l'accord de sa direction, Atlas fut déclarée en faillite le 30 octobre 1980, et l'administrateur judiciaire fut nommé curateur (curator).

La procédure de faillite se clôtura le 20 juin 1990 pour manque d'actif. Aucun des créanciers chirographaires d'Atlas ne put recouvrer la moindre partie de ses créances.

14. Le 4 mars 1981, le directeur des impôts directs (directeur der directe belastingen) reçut de Gasus une lettre dans laquelle cette dernière, qui avait appris la saisie de la machine, déposait réclamation (bezwaarschrift) contre cette mesure. Par une lettre du 15 mai 1981, le directeur déclara la réclamation irrecevable, au motif qu'elle n'avait pas été déposée dans les sept jours de la saisie comme l'imposait l'article 16 par. 1 de la loi de 1845 sur le recouvrement des impôts directs (Invorderingswet 1845 - "la loi de 1845"; paragraphe 29 ci-dessous); il ajouta qu'en tout état de cause il n'apercevait aucun motif d'annuler l'ordonnance de saisie et que pour statuer ainsi il n'avait pas été influencé par le caractère tardif de la réclamation.

C. La procédure devant le tribunal d'arrondissement d'Utrecht

15. Le 22 mai 1981, Gasus assigna le curateur d'Atlas et Van Baarsen devant le tribunal d'arrondissement d'Utrecht, afin que celui-ci ordonnât la restitution de la machine. Gasus a déclaré dans la procédure devant la Commission que tant le curateur que Van Baarsen avaient reconnu sa qualité de propriétaire mais avaient refusé de rendre la machine, au motif que celle-ci était toujours aux mains du fisc. Cette procédure ne semble pas avoir été menée à son terme.

16. Le 17 septembre 1981, Gasus actionna le receveur, le curateur et Van Baarsen devant le tribunal d'arrondissement de La Haye, formant opposition à la saisie et cherchant à faire prononcer deux ordonnances: l'une adressée au receveur et prévoyant la mainlevée de la saisie, l'autre adressée au curateur et à Van Baarsen et leur interdisant d'entraver l'exercice par Gasus de ses droits.

La position de Gasus peut se résumer comme suit. Son opposition (verzet) à la saisie se fondait sur l'argument selon lequel la machine n'était pas en état de marche le 31 juillet 1980, de sorte qu'elle ne pouvait servir à "garnir une maison ou une ferme", au sens de l'article 16 par. 3 de la loi de 1845 (paragraphe 29 ci-dessous). A titre subsidiaire, la saisie était, pour divers motifs, illégitime (onrechtmatig) en droit civil. Enfin, le fait que l'article 16 par. 3 empêchait les tiers de contester une saisie frappant leurs propres biens s'analysait en un refus d'accès à un tribunal, au sens de l'article 6 par. 1 (art. 6-1) de la Convention.

17. Le receveur déposa de longues observations en réponse. Ni le curateur ni Van Baarsen n'en formulèrent eux-mêmes sur le fond, mais ils demandèrent que les conclusions en réponse (conclusie van antwoord) et les conclusions en duplique (conclusie van dupliek) du receveur fussent traitées comme les leurs propres.

18. Le tribunal d'arrondissement rendit son jugement le 21 décembre 1983. Accueillant la thèse du receveur, il considéra que le fait que la machine n'était pas opérationnelle à l'époque de la saisie ne viciait pas cette

dernière. Dès lors que la procédure concernait une opposition à une saisie au titre de l'article 16 par. 3 de la loi de 1845, le tribunal ne pouvait se pencher sur le grief de Gasus selon lequel la saisie était illégale; le seul but admissible de pareille procédure était de rechercher s'il avait été satisfait aux conditions de l'article 16 par. 3. En outre, l'article 6 par. 1 (art. 6-1) de la Convention était inapplicable - et n'avait donc pas été violé - dès lors que l'article 16 se rapportait à la levée et au recouvrement d'impôts, habilitant les autorités de l'Etat à prendre des décisions dans l'accomplissement normal de leur mission de droit public, et ne concernait donc pas des "droits et obligations de caractère civil".

D. La procédure devant la cour d'appel de La Haye

19. Gasus saisit la cour d'appel de La Haye, assignant le curateur d'Atlas le 19 mars 1984, puis le receveur et Van Baarsen le 20.

Son premier grief (grief) était que le tribunal d'arrondissement s'était trompé en jugeant la saisie valide bien que la machine n'eût pas été opérationnelle à l'époque. Ses deuxième et troisième griefs concernaient le refus par le tribunal d'arrondissement de connaître les allégations d'illégalités formulées par Gasus et d'accueillir les arguments de celle-ci fondés sur l'article 6 par. 1 (art. 6-1) de la Convention.

Le receveur répliqua que les plaintes énoncées par Gasus sur le terrain de l'article 16 par. 3 de la loi de 1845 s'analysaient en une allégation de privation de propriété contraire à l'article 1 du Protocole n° 1 (P1-1). Il nia toutefois l'existence de semblable violation.

20. Après un échange de mémoires entre les parties à la procédure, une audience se tint le 16 septembre 1986.

Lors de celle-ci, le conseil de Gasus continua à se prévaloir de l'article 6 par. 1 (art. 6-1) de la Convention. D'après lui, ce qui était décisif pour l'applicabilité de cette disposition (art. 6-1) était la question de savoir si le demandeur réclamait la protection d'un droit devant être qualifié "de caractère civil" au sens de ce texte (art. 6-1). Dès lors que Gasus cherchait à se prémunir contre une atteinte par le receveur à son droit de propriété sur la bétonnière, droit de caractère indubitablement "civil" au sens de cette disposition (art. 6-1), l'article 6 par. 1 (art. 6-1) trouvait à s'appliquer; il avait de surcroît été violé, puisque l'article 16 par. 3 de la loi de 1845 s'analysait en une restriction du droit d'accès à un tribunal pour les biens du genre qu'il mentionnait.

Tout en confirmant que sa cliente avait été privée de l'un de ses biens et avait subi de ce fait un dommage, le conseil de Gasus se refusa explicitement à invoquer l'article 1 du Protocole n° 1 (P1-1). Contrairement à ce que le receveur avait prétendu tant en première instance qu'en appel, l'article 16 par. 3 n'avait rien à voir avec une privation de propriété, mais barrait l'accès à un tribunal à ceux qui cherchaient à se protéger contre la

saisie et la vente de leurs biens. Cela ressortait clairement de son libellé. Cela résultait aussi, incidemment, de l'article 14 de la Constitution néerlandaise, qui interdisait d'exproprier sans indemnité: si l'article 16 par. 3 était une disposition concernant la privation de propriété, elle serait contraire à l'article 14 de la Constitution. En application du principe selon lequel une disposition de droit néerlandais ne pouvait se comprendre comme étant incompatible avec la Constitution, l'article 16 par. 3 devait dès lors s'interpréter comme barrant simplement l'accès à un tribunal. Les questions soulevées par ce texte étaient donc de nature "procédurale" et non "matérielle" et, par conséquent, la disposition la plus appropriée de la Convention était l'article 6 par. 1 (art. 6-1) et non l'article 1 du Protocole n° 1 (P1-1).

Dès lors que l'article 16 par. 3 violait manifestement l'article 6 par. 1 (art. 6-1), il fallait - conformément à l'article 94 de la Constitution - en exclure l'application. Cela signifiait que les articles 456 et suivants du code de procédure civile étaient applicables sans restriction, ce qui impliquait à son tour que Gasus pouvait invoquer son droit de propriété sur la bétonnière, laquelle n'était donc pas susceptible de saisie.

21. La cour d'appel statua le 3 décembre 1986.

Comme le tribunal d'arrondissement, elle estima que la saisie n'était pas viciée par le fait que la bétonnière n'avait pas été complètement opérationnelle à l'époque; son utilisation projetée avait déjà été établie, et le maximum avait été fait pour la mettre en état de marche et garantir qu'elle servirait Atlas de manière durable. La machine pouvait donc être considérée comme servant à "garnir" l'usine d'Atlas. Il y avait lieu, par conséquent, de rejeter le premier grief.

Le deuxième et le troisième furent également écartés.

Après avoir établi que le droit revendiqué par Gasus était "de caractère civil" aux fins de l'article 6 par. 1 (art. 6-1), la cour d'appel s'exprima ainsi:

"La question est dès lors de savoir si en l'occurrence l'accès à un organe judiciaire et un procès équitable ont été suffisamment garantis à Gasus. Pour y répondre, il échet de déterminer quelles dispositions, dans la mesure de leur pertinence pour la présente espèce, traitent de la propriété et de la procédure s'y rapportant.

Dans des articles du (...) titre I [de la Convention] autres que l'article 6 (art. 6), un certain nombre de droits fondamentaux sont nommés et - là où c'était nécessaire - définis. Le droit de propriété n'en fait pas partie. Celui-ci se trouve consacré par le Protocole n° 1 (P1) à la Convention (...)

[L'article 1 du Protocole n° 1 (P1-1)] autorise donc bien le législateur national à adopter des lois limitant la jouissance de biens, ou même privant entièrement l'individu de cette jouissance pour des buts déterminés, relevant de l'intérêt général; toutefois, lorsqu'il s'agit de la question de savoir si, dans un cas concret, semblable loi a correctement été appliquée, le propriétaire concerné conserve le droit, garanti par l'article 6 (art. 6) de la Convention, à l'accès à un tribunal et à un procès équitable afin de faire contrôler l'application de la loi.

L'article 16 par. 3 de la loi de 1845 constitue semblable disposition de droit interne autorisée par l'article 1 du Protocole n° 1 (P1-1). La règle qu'il fixe implique que la saisie opérée par le fisc afin de recouvrer une créance d'impôt prive en fait un tiers de sa propriété sur un bien meuble, à condition qu'au moment où la saisie a été opérée le bien se trouvât sur le fonds du débiteur de l'impôt et servît à le "garnir". La question de savoir si, au regard de cette disposition, la saisie a été opérée à bon droit sur ses biens est une question que le tiers concerné peut faire examiner par les tribunaux civils ordinaires par la voie d'un procès. Pour apprécier la légalité de la saisie, le tribunal ne peut pas prendre en considération le point de savoir si, oui ou non, les biens en question sont la propriété du débiteur de l'impôt parce que, précisément, ce point est sans pertinence - sauf dans certains cas exceptionnels qui ne jouent pas en l'occurrence - pour la portée de cette disposition. Cela révèle également la signification de la déclaration selon laquelle les tiers "ne peuvent jamais former un recours contre des saisies opérées à des fins fiscales". Cela ne signifie pas qu'ils ne peuvent s'adresser aux tribunaux, mais plutôt qu'ayant saisi ceux-ci, ils ne peuvent asseoir leur recours avec succès sur l'idée que la saisie serait illégale car opérée sur des biens qui leur appartiennent à eux et non au débiteur de l'impôt. De même, les dispositions de l'article 456 par. 1 du code de procédure civile ne leur sont d'aucun secours à cet égard, car l'article 16 par. 3 de la loi de 1845 constitue à leur égard une *lex specialis*.

Les considérations qui précèdent signifient qu'il n'y a pas eu violation de l'article 6 (art. 6) de la Convention et que c'est la raison pour laquelle le tribunal d'arrondissement ne s'est pas penché sur l'allégation selon laquelle le receveur avait agi illégalement en saisissant la bétonnière appartenant à Gasus (...)"

E. La procédure devant la Cour de cassation

22. Gasus adressa un pourvoi (*beroep in cassatie*) à la Cour de cassation (*Hoge Raad*) le 3 mars 1987. Ses moyens de cassation (*middelen van cassatie*) étaient chacun subdivisés en un grand nombre de branches. L'avocat général (*advocaat-generaal*) releva que plusieurs moyens et nombre de leurs branches n'étaient que de simples variations sur un même thème.

La cour d'appel s'était trompée en analysant la question sous l'angle de l'article 1 du Protocole n° 1 (P1-1). L'article 16 par. 3 de la loi de 1845 était une disposition "procédurale", non une disposition "matérielle", et par conséquent elle aurait dû être examinée uniquement à la lumière de l'article 6 (art. 6); le fait que l'absence d'accès à un tribunal pût conduire à une perte de propriété indiquait seulement que les intérêts protégés par l'article 6 (art. 6) étaient très réels.

Gasus maintint sa thèse selon laquelle l'article 16 par. 3 violait l'article 6 (art. 6) dès lors qu'il n'autorisait les tiers à s'opposer à la saisie par le fisc de leurs biens se trouvant sur le fonds d'autrui qu'au motif que ces biens n'étaient pas des "fruits" ou ne servaient pas à "garnir" ledit fonds ni à "cultiver" ou "utiliser la terre". Si les biens concernés entraient dans l'une de ces catégories, il n'y avait aucun autre motif sur lequel fonder une action. L'article 16 par. 3 avait été inspiré de la nécessité de prévenir la fraude

fiscale mais avait été rendu obsolète par l'évolution de la pratique et du droit des affaires, la réserve de propriété étant à présent une forme de sûreté généralement acceptée et tout à fait légale. Le receveur avait agi illégalement en saisissant la machine dès lors que Gasus ne s'était pas effectivement rendue coupable de complicité de fraude fiscale.

En tout état de cause, même si l'article 1 du Protocole n° 1 (P1-1) était applicable - quod non aux yeux de Gasus - il autorisait les Etats à s'ingérer dans la paisible jouissance de leurs biens par les contribuables afin de s'assurer du paiement par eux de leurs impôts. Il ne les habilitait pas à priver les tiers de leur propriété.

Il ne fallait pas supposer que l'article 1 du Protocole n° 1 (P1-1) autorisait des atteintes plus importantes aux droits des citoyens que celles que permettait l'article 14 de la Constitution néerlandaise, qui interdisait d'exproprier sans indemnité. Si l'article 16 par. 3 de la loi de 1845 devait passer pour une disposition "matérielle", elle s'analysait clairement en un texte permettant des privations de propriété par l'Etat dans l'intérêt public.

Enfin, le receveur n'avait à aucun moment informé Gasus de la saisie ainsi qu'il aurait dû le faire.

23. Suivant les conclusions (conclusie) de son procureur général (procureur-generaal), la Cour de cassation écarta le pourvoi le 13 janvier 1989. Elle s'exprima ainsi:

"3.1. Les trois premiers moyens tendent à démontrer que le contenu de l'article 16 par. 3 de la loi du 22 Mai 1845 (...) est incompatible avec l'article 6 (art. 6) de la Convention et/ou avec l'article 1 du Protocole n° 1 (P1-1) à celle-ci. Pour apprécier la justesse de cet argument, les éléments suivants revêtent de l'importance:

a) L'article 16 de la loi de 1845, plus précisément son paragraphe 3, prévoit que le receveur dispose d'un droit de recouvrement sur les biens de tiers cités audit paragraphe et qui se trouvent sur le fonds du débiteur de l'impôt au moment de la saisie'.

b) L'opposition que les tiers peuvent former devant le juge civil à l'encontre d'une saisie de leurs biens est en principe limitée à la question de savoir s'il a été satisfait aux conditions que l'article 16 par. 3 énonce pour son applicabilité, tandis que, pour le reste, les tiers peuvent saisir le directeur des impôts directs au moyen de la procédure de réclamation prévue au premier paragraphe dudit article (...)

c) Il résulte des dispositions du chapitre 5 de la loi générale sur les impôts de l'Etat (Algemene wet inzake rijksbelastingen) et de l'article 5, préambule et m), de la loi sur la justice administrative en matière de décisions de l'autorité (Wet administratieve rechtspraak overheidsbeschikkingen) que la décision du directeur concernant la réclamation n'est pas susceptible d'un recours administratif. Cela signifie que le tiers est recevable à intenter devant le juge civil - éventuellement en référé (kort geding) - contre semblable décision une action fondée sur l'illégalité de l'acte litigieux. En pareil cas, le tiers peut aussi chercher à démontrer que le directeur a agi en violation d'un principe général de bonne administration (algemeen beginsel van behoorlijk bestuur).

d) Les dispositions des directives de 1961 pour le recouvrement des impôts (Leidraad invordering - Résolution du 8 décembre 1961, n° B 1/18516), notamment l'article 30, revêtent également de l'importance à cet égard. Ces directives ne contiennent certes pas des règles de droit, mais les principes de bonne administration impliquent que le directeur ne peut s'écarter, au détriment du tiers, des règles qu'elles contiennent, telles que celles-ci doivent être comprises d'après la jurisprudence. S'il s'en écarte, il agit en principe de manière illégitime à l'égard du tiers.

e) En ce qui concerne le contenu dudit article 30, il échet de préciser les points suivants, à propos des dispositions inscrites au paragraphe 9. Suivant la politique du directeur, le droit de propriété du tiers doit être respecté dans les cas où il y a 'propriété réelle'. Mais le recouvrement sur les biens d'un tiers est en principe justifié lorsque 'la circonstance que, juridiquement, ils appartiennent à une autre personne est avant tout une fiction destinée à empêcher le recouvrement sur ces biens à la charge du débiteur de l'impôt ou à conférer au tiers un privilège sur ces biens'. A titre d'exemple, on cite ici, entre autres, le cas du fournisseur de marchandises qui s'en réserve la propriété. Il a été établi que Gasus, fournisseur des biens litigieux, a procédé de cette manière.

f) Il est également prévu à l'article 30 par. 8 des directives de 1961 qu'une réclamation déposée par un tiers doit être examinée même si elle n'a pas été déposée dans les délais, c'est-à-dire dans la période de sept jours prévue à l'article 16 par. 1 de la loi de 1845, laquelle court à compter de la date de la saisie. Il en résulte donc qu'un tiers qui dépose une réclamation hors délai a droit à ce qu'elle soit examinée. Comme il n'est pas nécessairement au courant de la saisie ni, dès lors, du point de départ du délai (ni la loi ni les directives pour le recouvrement ne requièrent une notification ou une quelconque autre forme d'avertissement à un tiers), il faut supposer - eu égard notamment à l'article 6 (art. 6) de la Convention européenne - que le tiers peut, là aussi, s'adresser aux tribunaux civils, de la manière décrite ci-dessus sous les points c) et d).

3.2. Compte tenu de ce qui précède, les arguments avancés dans les trois premiers moyens ne peuvent être considérés comme fondés.

Le tiers dont les biens ont été saisis dispose de telles possibilités de recours devant un organe judiciaire indépendant et impartial contre les actes du receveur ou du directeur qu'il a été satisfait aux conditions de l'article 6 par. 1 (art. 6-1) de la Convention.

On ne peut davantage considérer que le recouvrement opéré au titre de l'article 16 par. 3 de la loi de 1845 sur les biens d'un tiers tel Gasus - qui, en sa qualité de fournisseur des marchandises, s'en était réservé la propriété - n'est pas compatible avec l'article 1 du Protocole n° 1 (P1-1). L'article 16 par. 3 peut en effet passer pour une disposition légale que l'Etat juge nécessaire pour assurer le paiement des impôts, c'est-à-dire pour garantir qu'il ne soit pas fait obstacle à semblable paiement par une réserve de propriété stipulée au profit d'un tiers fournisseur.

Eu égard à ce qui précède, les trois premiers moyens sont dépourvus de fondement, quoi qu'il en soit de la motivation de la cour d'appel attaquée par ces moyens.

3.3. D'après l'exposé qui l'accompagne, le quatrième moyen se base sur les précédents et doit donc partager leur sort. Dans la mesure où il voudrait dire en outre

que l'article 16 par. 3 ne doit pas s'appliquer, au motif que 'l'évolution de la pratique et du droit des affaires l'a rendu obsolète', il est dénué de fondement.

3.4. Le cinquième moyen est dirigé contre l'appréciation de la cour d'appel selon laquelle une obligation d'avertissement ne pesait pas sur le receveur, et il implique que le receveur aurait dû avertir Gasus après la saisie. Il est dépourvu de fondement.

Ainsi qu'il a déjà été indiqué ci-dessus, sous le point 3.1.f), ni la loi de 1845 ni les directives pour le recouvrement des impôts ne prévoient cette obligation. Celle-ci peut certes, dans des circonstances particulières, être fondée sur le droit non écrit, mais Gasus n'a pas invoqué l'existence de pareilles circonstances en l'espèce.

3.5. Dès lors qu'aucun des griefs d'appel ne justifie une infirmation de l'arrêt attaqué, le recours doit être rejeté."

L'arrêt ci-dessus de la Cour de cassation fut publié dans le Recueil hebdomadaire de jurisprudence (Rechtspraak van de Week, RvdW) 1989, 28, dans le Journal d'études professionnelles (Vakstudie Nieuws) 1989, p. 363, dans le Recueil de jurisprudence néerlandaise (Nederlandse Jurisprudentie, NJ) 1990, n° 211, et dans le Recueil de décisions en matière fiscale (Beslissingen in Belastingzaken, BNB) 1989/129. Il fut salué par les commentateurs comme clarifiant la portée de la protection judiciaire disponible contre l'utilisation par le fisc de l'article 16 par. 3 (notes de E.A. Alkema in NJ 1990, n° 211, et de H.J. Hofstra in BNB 1989/129 sur l'arrêt de la Cour de cassation rendu en l'espèce; note de W.H. Heemskerk sur l'arrêt de la Cour de cassation du 26 mai 1989, NJ 1990, n° 131).

II. DROIT ET PRATIQUE INTERNES PERTINENTS

A. Dispositions pertinentes de la Constitution néerlandaise

24. La Constitution de 1983 ne garantit pas explicitement un droit à la propriété. Son article 14 est ainsi libellé:

"1. L'expropriation ne peut avoir lieu que dans l'intérêt général et moyennant une indemnité préalable, conformément aux règles fixées par la loi ou par les règlements.

2. (...)

3. Dans les cas indiqués par la loi ou par les règlements, il existe un droit à dédommagement, total ou partiel, si, dans l'intérêt général, les autorités compétentes détruisent ou rendent inutilisables des biens, ou restreignent l'exercice du droit de propriété."

Aux termes de l'article 104,

"Les impôts du Royaume sont levés conformément à la loi. Les autres contributions levées par le Royaume sont régies par la loi."

En droit constitutionnel néerlandais, les tribunaux ne peuvent contrôler la constitutionnalité des lois. D'après l'article 120,

"Les juges ne se prononcent pas sur la constitutionnalité (grondwettigheid) des lois et des traités."

B. Dispositions pertinentes du code civil (Burgerlijk Wetboek), du code de commerce (Wetboek van Koophandel) et du code de procédure civile (Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering)

25. A l'époque des faits, le code civil de 1838 était toujours en vigueur. Dans la mesure où il concernait le droit des biens, il fut remplacé, en 1992, par un nouveau code civil; un certain nombre de dispositions du code de commerce et du code de procédure civile furent modifiées ou abrogées par la même occasion; les paragraphes qui suivent se rapportent au droit tel qu'il se présentait à l'époque des faits incriminés.

26. D'après l'article 1177 du code civil, les créances pouvaient, en principe, être recouvrées sur tous les biens, tant meubles qu'immeubles, appartenant au débiteur. D'autres dispositions légales autorisaient certaines exceptions limitées, non pertinentes pour la présente espèce.

L'article 1178 ajouta le principe *paritas creditorum*: tous les créanciers pouvaient se désintéresser sur les biens du débiteur proportionnellement à la part de leurs créances, sauf si l'un quelconque d'entre eux pouvait revendiquer un droit de paiement préférentiel. Semblable droit dérivait notamment de dispositions légales spécifiques conférant un privilège (*privilege*). Ces privilèges étaient fondés sur la nature des créances (article 1180) et leur rang était fixé par la loi. La plupart d'entre eux figuraient dans le code civil, mais non ceux du fisc, pour lesquels ledit code renvoyait aux lois particulières (article 1183 par. 1).

Un privilège pouvait porter sur un bien particulier ou sur l'ensemble des biens appartenant au débiteur; en général, les privilèges du premier type l'emportaient sur ceux du second (article 1184).

L'article 1185 énumérait les créances couvertes par un privilège portant sur certains biens appartenant au débiteur. Parmi elles figuraient notamment les loyers dus en vertu d'un bail et le prix dû au vendeur d'un bien meuble.

L'article 1186 était ainsi libellé:

"1. Le bailleur peut exercer son privilège sur les fruits qui sont toujours attachés aux arbres par leurs branches, ou au sol par leurs racines, sur les fruits récoltés ou à récolter qui se trouvent sur le fonds (*die zich op den bodem bevinden*) et sur tout ce qui se trouve sur le fonds et qui sert soit à garnir le bien loué ou la ferme, soit à cultiver ou à utiliser la terre, comme le bétail, l'outillage agricole et autres choses semblables, que les objets précités appartiennent ou non au locataire ou au fermier.

2. Toutefois, si le locataire ou le fermier a en sa possession des biens en vertu d'une location-vente, le bailleur ne peut exercer son privilège à l'encontre du vendeur si la location-vente concerne des semences ou de l'outillage, sauf à prouver que le bailleur avait connaissance de la location-vente.

3. (...) "

Aux termes de l'article 1190,

"Le vendeur de biens meubles non encore payés peut exercer son privilège sur le prix de vente lorsque les biens se trouvent encore en possession du débiteur, que la vente ait eu lieu avec ou sans stipulation d'un délai."

D'après l'article 1191:

"1. Si la vente a eu lieu sans stipulation d'un délai, le vendeur peut même exiger la restitution des biens aussi longtemps que ceux-ci se trouvent en possession de l'acheteur et empêcher leur revente, à condition que la revendication intervienne dans les trente jours de la livraison.

2. Les articles 231, 233, 234, 236 et 237 du code de commerce s'appliquent par analogie."

Il échet de noter que l'article 1191 ne concerne pas un privilège, mais confère au vendeur le droit de résoudre la vente au moyen d'une déclaration faite à l'acheteur et de recouvrer la propriété des biens précédemment vendus et livrés. Le vendeur peut alors revendiquer ses biens, y compris - à l'intérieur de certaines limites - auprès de tiers. Les articles 231 et suivants du code de commerce règlent l'usage d'un droit analogue en cas de faillite du débiteur (paragraphe 35 ci-dessous).

27. Les articles 439 et suivants du code de procédure civile fixaient des règles pour le recouvrement sur des biens meubles d'un débiteur. En principe, semblable recouvrement commençait par une saisie, nécessitant d'ordinaire un jugement d'un tribunal (même si la loi prévoyait des exceptions, notamment en matière fiscale: paragraphe 28 ci-dessous). Il convient de citer l'article 456, auquel l'article 16 de la loi de 1845 faisait référence:

"1. Quiconque se prétend propriétaire, en tout ou en partie, des biens saisis peut faire opposition à leur vente au moyen d'un exploit motivé, adressé à la partie pour le compte de laquelle la saisie a été effectuée (arrestant) et à la personne qui la subit, et notifié au séquestre, le tout à peine de nullité.

2. (...)

3. (...) "

C. Saisie par le fisc de biens appartenant à des tiers et se trouvant sur le fonds du débiteur de l'impôt (bodembeslag)

28. A l'époque des faits, en vertu de l'article 12 de la loi de 1845, les créances d'impôt l'emportaient sur toutes autres créances, à l'exception des frais de justice et autres frais liés à la vente forcée de biens, et des créances garanties par une hypothèque. Les biens appartenant à des tiers et saisis en vertu de l'article 16 par. 3 (paragraphe 29 ci-dessous) étaient également

soumis à cette priorité (arrêt de la Cour de cassation du 5 octobre 1979, NJ 1980, n° 280).

L'article 14 de la loi de 1845 autorisait le fisc à saisir les biens meubles et immeubles d'un débiteur d'impôts et à les vendre afin de recouvrer sa créance. Un jugement préalable établissant la dette et enjoignant au débiteur de la payer n'était pas nécessaire. Une saisie pratiquée au titre de cette disposition était fondée sur une contrainte établie par le receveur. Celle-ci était notifiée au débiteur, dont l'omission de payer était suivie de la saisie et de la vente forcée de ses biens. L'article 14 précisait explicitement que semblable contrainte avait les mêmes effets qu'un jugement. Aussi le paragraphe 2 de cette disposition prévoyait-il que la contrainte du fisc devait être exécutée conformément aux dispositions du code de procédure civile régissant l'exécution des jugements (paragraphe 27 ci-dessus).

L'article 15 donnait au débiteur de l'impôt le droit de saisir les tribunaux civils d'une opposition contre la contrainte, mais limitait les moyens pouvant être invoqués à l'appui. Il précisait aussi que pareille opposition n'avait pas d'effet suspensif, mais il était possible de solliciter en référé (kort geding) une ordonnance portant suspension de l'exécution.

29. Complétant le droit d'opposition conféré au débiteur par l'article 15, l'article 16 accordait un droit analogue aux tiers revendiquant un droit de propriété sur des biens meubles saisis sur le fonds du débiteur. L'article 16 devait se lire à la lumière de l'article 14, qui déclarait applicables les dispositions pertinentes du code de procédure civile. Son but était de limiter les droits de tiers au titre de l'article 456 (paragraphe 27 ci-dessus). Il était ainsi libellé:

"1. Les tiers qui estiment avoir un droit complet ou partiel sur les biens meubles saisis en raison d'une dette fiscale peuvent adresser une réclamation au directeur des impôts directs, à condition de la présenter avant la vente et au plus tard dans les sept jours qui suivent la saisie. La réclamation est soumise au receveur, qui en accuse réception. Le directeur rend une décision dans les plus brefs délais. Un délai de huit jours doit être respecté entre la notification de la décision au demandeur et à la personne contre laquelle la saisie est dirigée, et la vente, dont la date doit figurer sur la notification.

2. En introduisant la réclamation visée au paragraphe précédent, la partie concernée ne perd pas le droit de former son opposition devant un tribunal ordinaire.

3. Sous réserve de l'action en répétition reconnue par (...) les articles 230 et suivants du code de commerce, les tiers ne peuvent jamais former un recours contre une saisie de biens opérée en matière fiscale, sauf s'il s'agit de taxes foncières, si les fruits récoltés ou à récolter, ou les biens meubles garnissant une maison ou une ferme, ou utilisés pour cultiver ou utiliser la terre, sont situés sur le fonds du débiteur concerné au moment de la saisie."

Le terme "fonds" fut interprété comme visant un terrain ou une parcelle de terre utilisés effectivement par le débiteur de l'impôt et dont il dispose indépendamment d'autres personnes (voir notamment l'arrêt de la Cour de

cassation du 18 octobre 1991, NJ 1992, n° 298; voir aussi l'article 30 par. 4 des directives de 1961).

Les "biens meubles garnissant une maison ou une ferme" étaient tous objets destinés à permettre toute utilisation du fonds conforme à la destination que lui avait effectivement donnée le débiteur de l'impôt. Ils étaient réputés inclure les machines non attachées au fonds (voir notamment le jugement du tribunal d'arrondissement de Haarlem du 18 février 1964, NJ 1965, n° 402, et l'arrêt de la cour d'appel d'Amsterdam du 7 décembre 1979, cité dans l'arrêt de la Cour de cassation du 9 janvier 1981, NJ 1981, n° 656; voir aussi l'article 30 par. 4 des directives de 1961), mais non les stocks, ni les matières premières, ni les produits finis, ni les véhicules (arrêt de la Cour de cassation du 11 mars 1927, NJ 1927, p. 494; directives de 1961, *ibidem*).

Le droit pour le fisc de saisir tous les biens meubles trouvés sur le fonds du débiteur de l'impôt, y compris les biens appartenant à des tiers, impliquait le droit de recouvrement sur ces biens (article 30 par. 1 des directives de 1961 et arrêt de la Cour de cassation rendu en l'espèce (paragraphe 23 ci-dessus)).

Le recouvrement s'opérait normalement par la vente aux enchères des biens (article 14 par. 2 de la loi de 1845 combiné avec l'article 463 du code de procédure civile). On jugeait néanmoins que si le débiteur de l'impôt était en faillite, le receveur avait la faculté de donner son accord pour que le curateur pût les vendre de gré à gré (arrêt de la Cour de cassation du 26 mai 1989, NJ 1990, n° 131).

30. Afin de favoriser une application uniforme de la loi, le ministre des Finances édicta, par une décision du 8 décembre 1961, les directives de 1961. Il s'agissait d'instructions officielles adressées aux autorités fiscales, subordonnées au ministre, et indiquant la manière dont la loi devait être interprétée et appliquée. Les directives en question furent publiées; les particuliers pouvaient s'en prévaloir en justice contre le fisc, lié par elles en vertu des principes généraux de bonne administration. Par un arrêt du 28 mars 1990 (NJ 1991, n° 118), la Cour de cassation confirma cette interprétation en décidant que des directives telles que celles-là devaient être appliquées, à l'égard des intéressés, comme des règles de droit.

L'article 30 des directives de 1961 concernait l'interprétation et l'application de l'article 16. Son paragraphe 9 donnait des instructions complémentaires concernant la manière dont les réclamations au titre de l'article 16 paras. 1 et 2 (paragraphe 29 ci-dessus) devaient être traitées. Il était ainsi libellé:

"La décision du directeur ne doit pas dépendre uniquement de considérations d'ordre juridique. Une fois les relations juridiques en cause suffisamment éclaircies, il échet d'accorder une place importante à l'équité (*billijkheid*) et aux exigences de bonne politique. Il convient à cet égard de respecter le droit de propriété des tiers lorsqu'il s'agit de recouvrer un impôt personnel ou une cotisation de sécurité sociale,

mais aussi lorsque le tiers concerné jouit d'une propriété réelle (reële eigendom), le tout sous réserve de ce qui suit.

(...)

Ce qui précède ne change rien au fait qu'il n'y a aucune raison d'adopter une politique timorée dans les cas manifestes de collusion entre le débiteur et le tiers, visant à feindre l'existence d'un droit de propriété pour tenter d'empêcher le recouvrement sur les biens.

Du point de vue de l'équité et de la bonne politique, le recouvrement sur les biens d'un tiers est généralement justifié lorsqu'il sert à récupérer un impôt commercial et des cotisations de sécurité sociale, et que le lien économique entre le débiteur et les biens laisse penser que ces biens lui appartiennent et que le fait que, juridiquement, ils appartiennent à une autre personne est avant tout une fiction visant à empêcher le recouvrement sur ces biens à la charge du débiteur de l'impôt ou à permettre au tiers de bénéficier d'un privilège sur eux.

Pour illustrer ce qui précède, on peut citer les cas où des biens ont été livrés en vertu d'une vente-location, de différentes formes de crédit-bail ou d'autres moyens grâce auxquels le fournisseur des biens se réserve la propriété de ceux-ci.

On peut en outre penser aux cas où la propriété des biens a été transférée à un tiers à titre de sûreté.

(...)"

31. Dans son arrêt du 9 janvier 1981 (NJ 1981, n° 656), la Cour de cassation rejeta la thèse selon laquelle l'article 16 par. 3 s'appliquait seulement aux biens présents sur le fonds du débiteur de l'impôt et dont la propriété avait été transférée à un tiers afin d'empêcher le fisc de recouvrer ses créances en procédant à la vente forcée de ces biens. Bien qu'il ressortît des travaux préparatoires de cette disposition qu'elle avait été motivée à l'époque (en 1845) par le désir de contrer certains abus, cela ne signifiait pas que l'on eût fait de la survenance d'un abus une condition d'applicabilité de ce texte, l'article 16 dérivant du privilège du propriétaire défini à l'article 1186 du code civil (paragraphe 26 ci-dessus). L'article 16 avait par la suite plusieurs fois fait l'objet, entre le gouvernement et le Parlement, de discussions dont il apparaissait que le but de cette disposition était, pour reprendre les termes de la Cour de cassation, "d'accorder au fisc la possibilité de se désintéresser sur les biens saisis, nonobstant tous droits de tiers, comme s'ils appartenaient au débiteur de l'impôt".

32. Il n'était pas possible aux fournisseurs de marchandises d'obtenir de la part du fisc des informations sur le point de savoir si leurs clients avaient des dettes fiscales impayées et si, en conséquence, ils risquaient une saisie. D'après l'article 67 par. 1 de la loi générale sur les impôts de l'Etat (Algemene wet inzake rijksbelastingen), les agents du fisc étaient et sont toujours tenus de garder ces informations secrètes.

33. Les autorités douanières jouissaient d'un droit analogue à celui reconnu au receveur par l'article 16 de la loi de 1845. L'article 151 de la loi générale en matière de douane et accises (Algemene wet inzake de douane en de accijnzen) les habilitait à recouvrer les droits à l'importation et les accises sur les marchandises pour lesquelles ceux-ci sont dus, de même que toutes amendes ou tous intérêts administratifs, quelle que fût la personne pouvant revendiquer des droits sur les marchandises concernées.

D. Conséquences de la faillite de l'acheteur

34. Lorsqu'une personne physique ou morale était déclarée en faillite, toutes les saisies pratiquées sur ses biens devenaient caduques (article 33 par. 2 de la loi sur la faillite - Faillissementswet). Etaient également visées les saisies diligentées par le fisc mais non celles effectuées sur les biens de tiers en vertu de l'article 16 par. 3 de la loi de 1845.

35. Pour les cas où des biens meubles avaient été vendus et livrés, mais non intégralement payés, l'article 230 du code de commerce autorisait le vendeur à les récupérer si l'acheteur faisait faillite, à condition qu'ils pussent toujours être identifiés (article 231) et que le vendeur exerçât ses droits dans les trente jours de la livraison à l'acheteur (article 232). Le vendeur devait alors restituer tout paiement qu'il pouvait déjà avoir reçu, ainsi que certaines dépenses qui pouvaient avoir été encourues dans l'intervalle (articles 233 et 235). Le contrat de vente était alors considéré comme résolu et le vendeur passait pour avoir toujours conservé la propriété des biens (arrêt de la Cour de cassation du 12 juin 1970, NJ 1971, n° 203).

Les droits garantis au vendeur par les articles 230 et suivants du code de commerce devaient être respectés par le fisc (article 16 par. 3 de la loi de 1845 - paragraphe 29 ci-dessus).

E. Dispositions procédurales

36. Ainsi qu'il résultait de l'article 16 par. 1 de la loi de 1845, les tiers revendiquant un droit sur les biens saisis sur le fonds du débiteur de l'impôt pouvaient soumettre une réclamation au receveur qui la transmettait au directeur des impôts directs. L'article 16 par. 1 prévoyait un délai de sept jours, mais les réclamations présentées tardivement n'en étaient pas moins examinées et le receveur devait suspendre la vente forcée des biens saisis si cela était toujours possible (article 30 par. 8 des directives de 1961).

Il n'y avait pas de limitations quant aux motifs sur lesquels une réclamation au fisc pouvait être assise.

37. Après avoir obtenu une décision du directeur ou - s'ils le jugeaient préférable - sans avoir obtenu semblable décision, les tiers pouvaient intenter une action devant le tribunal d'arrondissement en vertu de l'article 456 du code de procédure civile (paragraphe 27 ci-dessus).

Toutefois, l'article 16 par. 3 de la loi de 1845 limitait les moyens pouvant être invoqués à l'appui de semblable action à la question de savoir si les biens saisis étaient en fait "des fruits récoltés ou à récolter, ou des biens meubles servant, soit à garnir une maison ou une ferme, soit à cultiver ou à utiliser la terre" (arrêt de la Cour de cassation du 9 janvier 1981, NJ 1981, n° 656, et arrêt de la Cour de cassation rendu en l'espèce; paragraphe 23 ci-dessus).

38. Les possibilités d'obtenir réparation devant les juridictions civiles ont été clarifiées par l'arrêt rendu par la Cour de cassation en l'espèce (paragraphe 23 ci-dessus). Il ressort clairement de cette décision qu'en portant une affaire devant les juridictions civiles, un tiers n'avait pas à se borner aux questions décrites au paragraphe 37 ci-dessus, mais pouvait aussi fonder son action sur un délit civil (article 1401 du code civil) commis par le receveur, permettant ainsi aux tribunaux de vérifier si les directives de 1961 avaient été observées par le receveur lorsqu'il avait autorisé la saisie et par le directeur des impôts directs lorsqu'il avait rejeté les tierces oppositions.

F. Réserve de propriété

39. L'article 455 du code civil allemand (Bürgerliches Gesetzbuch) se lit ainsi:

"Si le vendeur d'un bien meuble s'en est réservé la propriété jusqu'au moment où le prix serait payé, il faut supposer en cas de doute que le transfert de propriété n'a lieu que sous une condition suspensive de paiement intégral du prix et que le vendeur a le droit de résoudre le contrat si l'acheteur vient à se trouver en défaut de paiement."

En cas de résolution, d'après l'article 346 du même code, chaque partie devait restituer à l'autre tout ce qu'elle avait déjà reçu en vertu du contrat.

A l'époque des faits incriminés, le droit néerlandais ne comportait aucune disposition légale analogue à l'article 455 précité, même si la réserve de propriété était fréquemment utilisée et validée par les tribunaux dans les litiges entre parties privées.

G. Développements concernant le droit pour le fisc de saisir des biens appartenant à des tiers et se trouvant sur le fonds du débiteur de l'impôt

40. En 1974, un rapport fut publié par un comité gouvernemental (le "comité Houwing") créé pour examiner le droit en matière de privilèges (paragraphe 26 ci-dessus). En ce qui concerne le droit conféré au fisc par l'article 16 par. 3 de la loi de 1845, il formulait l'avis que ce droit devait être limité aux cas dans lesquels d'autres créanciers, s'ajoutant au fisc, avaient stipulé des droits s'analysant totalement ou essentiellement en des

sûretés garantissant leurs créances; cela aurait correspondu, dans les grandes lignes, à la politique du fisc lui-même, telle qu'elle était exposée dans les directives de 1961 (paragraphe 30 ci-dessus). Il suggérait également d'étendre le droit de saisie à tous les biens meubles destinés à un usage professionnel permanent par l'entreprise concernée.

41. Le droit garanti au fisc par l'article 16 par. 3 devint la cible de critiques croissantes. Aussi lorsqu'il a introduit une législation visant à moderniser le droit en matière de recouvrement des impôts, le gouvernement n'a-t-il pas - pour l'heure - proposé de modifications significatives au privilège du fisc ou au droit de saisie. En déposant son projet, il déclara que la question nécessitait un complément d'étude, pour lequel un groupe de travail interministériel devait être institué. Cette attitude fut critiquée au Parlement, en particulier par les partis qui jugeaient injustifiés les amples pouvoirs de saisie du fisc, mais le gouvernement campa sur sa position. Néanmoins, le dépôt au Parlement du nouveau projet suscita une fois de plus un débat critique, tant à l'intérieur qu'à l'extérieur du Parlement.

42. Le projet mentionné au paragraphe précédent devint la nouvelle loi sur le recouvrement des impôts, qui entra en vigueur le 1er juin 1990 (Invorderingswet 1990 - "la loi de 1990").

En pratique, elle laisse intactes les dispositions de la loi de 1845 concernant le caractère prioritaire des créances fiscales et accroît le délai concerné. Elle contient aussi une disposition (article 22) qui est pratiquement identique à l'article 16 de la loi de 1845 (paragraphe 29 ci-dessus), la seule différence réelle étant que le troisième paragraphe donne une liste exhaustive des impôts concernés.

D'après l'article 70 de la loi de 1990, l'article 22 devait cesser de s'appliquer au 1er janvier 1993, sauf si à cette date un projet avait été introduit pour le remplacer ou pour proroger sa validité pour une période maximale d'un an; en fait un projet (n° 22.942) remplissant ces conditions fut déposé à la chambre basse du Parlement le 30 novembre 1992.

43. Le groupe de travail interministériel (paragraphe 41 ci-dessus) a publié son rapport en 1990. Le projet n° 22.942, qui est fondé sur ledit rapport et le suit de près, propose d'amender le code civil et la loi de 1990 de manière à conférer au fisc un droit de recouvrement sur tous les biens n'appartenant pas au débiteur de l'impôt mais destinés à son usage permanent dans l'exercice de sa profession. Les tiers n'auraient la faculté d'opposer au receveur aucun droit négocié servant essentiellement de sûreté. Le receveur serait toutefois tenu de demander au débiteur de l'impôt si, parmi les biens saisis, il en est qui appartiennent à des tiers.

PROCEDURE DEVANT LA COMMISSION

44. Gasus a saisi la Commission de sa requête le 6 juillet 1989. Elle se plaignait de ne pas avoir eu accès à un tribunal indépendant et impartial, en violation de l'article 6 par. 1 (art. 6-1), et d'avoir été privée du respect de ses biens, au mépris de l'article 1 du Protocole n° 1 (P1-1).

45. Le 21 octobre 1992, la Commission a déclaré la requête (n° 15375/89) recevable en ce qui concerne les griefs formulés sur le terrain de l'article 1 du Protocole n° 1 (P1-1), et irrecevable pour le surplus. Dans son rapport du 21 octobre 1993 (article 31) (art. 31), elle formule l'avis, par six voix contre six, celle de son président étant prépondérante, qu'il n'y a pas eu violation de l'article 1 du Protocole n° 1 (P1-1). Le texte intégral de son avis et des quatre opinions séparées dont il s'accompagne figure en annexe au présent arrêt³.

CONCLUSIONS PRESENTÉES A LA COUR PAR LE GOUVERNEMENT

46. Le Gouvernement conclut son mémoire en formulant l'avis que la requête de Gasus fondée sur une violation de l'article 1 du Protocole n° 1 (P1-1) doit être déclarée irrecevable pour non-épuisement des voies de recours internes (article 26 de la Convention) (art. 26), et qu'elle est en tout état de cause dépourvue de fondement.

EN DROIT

I. SUR L'EXCEPTION PRELIMINAIRE DU GOUVERNEMENT

47. La société requérante se plaint essentiellement d'une violation de l'article 1 du Protocole n° 1 (P1-1). Le Gouvernement estime toutefois qu'elle n'a pas, ou pas suffisamment, soulevé ce grief devant les juridictions nationales. Il excipe de l'article 26 (art. 26) de la Convention, ainsi libellé:

"La Commission ne peut être saisie qu'après l'épuisement des voies de recours internes, tel qu'il est entendu selon les principes de droit international généralement reconnus (...)"

³ Note du greffier: pour des raisons d'ordre pratique il n'y figurera que dans l'édition imprimée (volume 306-B de la série A des publications de la Cour), mais chacun peut se le procurer auprès du greffe.

Il fait observer que, dans la procédure interne, la société requérante a fondé ses arguments, dans la mesure où ils se rapportaient à la Convention, sur le seul article 6 (art. 6) de celle-ci. Devant la cour d'appel et la Cour de cassation, Gasus aurait même contesté l'applicabilité de l'article 1 du Protocole n° 1 (P1-1).

Selon la Commission, toute la procédure au niveau national avait trait à la question de savoir si, oui ou non, la société requérante avait été illégalement privée de sa propriété. En outre, tant la cour d'appel que la Cour de cassation auraient examiné la question sous l'angle de l'article 1 du Protocole n° 1 (P1-1).

48. La Cour rappelle que le but de la condition d'épuisement des voies de recours internes est de ménager aux Etats contractants l'occasion de prévenir ou redresser - normalement par le truchement des tribunaux - les violations alléguées contre eux avant que ces allégations ne soient soumises aux organes de la Convention (voir, en dernier lieu, l'arrêt *Hentrich c. France* du 22 septembre 1994, série A n° 296-A, p. 18, par. 33). Cela signifie que le grief dont on entend saisir la Commission doit d'abord être soulevé, au moins en substance et dans les formes et délais prescrits par le droit interne, devant les juridictions nationales appropriées (voir notamment l'arrêt *Saïdi c. France* du 20 septembre 1993, série A n° 261-C, p. 54, par. 38).

49. Certes, c'est le receveur qui s'est référé pour la première fois à l'article 1 du Protocole n° 1 (P1-1); il est vrai aussi que la société requérante n'a cessé de contester l'applicabilité de ce texte et qu'elle ne l'a invoqué devant la Cour de cassation que dans le cadre d'un moyen subsidiaire. Néanmoins, en définitive, tant la cour d'appel que la Cour de cassation ont été en mesure d'examiner l'allégation de méconnaissance de cette disposition (P1-1) et elles s'y sont effectivement employées.

Dès lors, la société requérante a fourni aux juridictions néerlandaises, et plus particulièrement à la Cour de cassation (paragraphe 23 ci-dessus), l'occasion d'éviter ou de réparer la violation alléguée de l'article 1 du Protocole n° 1 (P1-1). Il y a donc lieu de rejeter l'exception préliminaire.

II. SUR LA VIOLATION ALLEGUEE DE L'ARTICLE 1 DU PROTOCOLE N° 1 (P1-1)

50. La société requérante se plaint de la saisie par le fisc de la bétonnière et de sa vente subséquente avec sa complicité. Elle invoque l'article 1 du Protocole n° 1 (P1-1), aux termes duquel:

"Toute personne physique ou morale a droit au respect de ses biens. Nul ne peut être privé de sa propriété que pour cause d'utilité publique et dans les conditions prévues par la loi et les principes généraux du droit international.

Les dispositions précédentes ne portent pas atteinte au droit que possèdent les Etats de mettre en vigueur les lois qu'ils jugent nécessaires pour réglementer l'usage des biens conformément à l'intérêt général ou pour assurer le paiement des impôts ou d'autres contributions ou des amendes."

D'après le Gouvernement il n'y a pas eu violation de cette disposition (P1-1). Dans son rapport, la Commission aboutit à la même conclusion.

A. Sur la question de savoir s'il y a eu atteinte au "respect [des] biens" de la société requérante

51. La société requérante fait observer qu'elle avait vendu la bétonnière à Atlas avec réserve de propriété jusqu'au paiement intégral du prix. Dès lors qu'à l'époque de la saisie l'intégralité du prix n'avait pas été payée, Gasus demeurait toujours propriétaire de la bétonnière. Cela signifie, d'après elle, que la saisie et la vente subséquente de la machine par le fisc néerlandais ont porté atteinte à son droit de propriété.

La Commission considère également qu'il y a eu manquement au "respect [des] biens" de Gasus.

52. Le Gouvernement fait valoir que la réserve de propriété s'apparente plus à une sûreté réelle qu'à un droit de propriété "véritable" et que sa jouissance (enjoyment) se limite à une sûreté garantissant le paiement du prix de vente. La propriété "véritable" ou "économique" continuerait d'appartenir à l'acheteur, qui assume un risque d'appauvrissement par endommagement ou perte des marchandises achetées et qui peut réaliser un gain en les utilisant ou en les revendant. A l'époque des événements litigieux, la bétonnière n'était donc plus un "bien" dont le "respect" était garanti à Gasus par l'article 1 du Protocole n° 1 (P1-1).

53. La Cour rappelle que la notion de "biens" (en anglais: possessions) de l'article 1 du Protocole n° 1 (P1-1) a une portée autonome qui ne se limite certainement pas à la propriété de biens corporels: certains autres droits et intérêts constituant des actifs peuvent aussi passer pour des "droits de propriété" et donc pour des "biens" aux fins de cette disposition (P1-1). Dans le présent contexte, il importe dès lors peu de savoir si le droit de Gasus sur la bétonnière doit être considéré comme un droit de propriété ou comme une sûreté réelle. De toute manière, la saisie puis la vente de la machine constituaient une "atteinte" aux droits de la société requérante au "respect" d'un "bien", au sens de l'article 1 du Protocole n° 1 (P1-1).

B. Sur la règle applicable

54. D'ordinaire, la Cour se borne autant que possible à examiner les questions soulevées par l'espèce dont elle est saisie. En l'occurrence, toutefois, il lui faut se pencher sur l'article 16 par. 3 de la loi de 1845, dès lors que l'ingérence incriminée résulte de l'application de cette disposition.

55. Ainsi que la Cour l'a souvent dit, l'article 1 (P1-1) garantit en substance le droit de propriété. Il comporte trois règles distinctes. La première, qui s'exprime dans la première phrase du premier paragraphe et revêt une portée générale, fixe le principe du droit au respect de ses biens. La deuxième, dans la seconde phrase du même paragraphe, couvre les privations de propriété et les soumet à une série de conditions. La troisième, contenue dans le second paragraphe, reconnaît que les Etats contractants ont le droit de réglementer l'usage des biens conformément à l'intérêt général ou pour assurer le paiement des impôts ou d'autres contributions ou des amendes.

Cependant, les trois règles ne sont pas "distinctes" en ce sens qu'elles seraient sans lien entre elles: la deuxième et la troisième concernent des cas particuliers d'atteinte au droit au respect de ses biens et doivent dès lors s'interpréter à la lumière du principe général énoncé dans la première règle (voir, parmi beaucoup d'autres, l'arrêt AGOSI c. Royaume-Uni du 24 octobre 1986, série A n° 108, p. 17, par. 48).

56. La société requérante fonde toute son argumentation sur la prémisse selon laquelle elle a été privée de sa propriété.

57. De l'avis de la Commission, la vente avec réserve de propriété crée une "situation juridique spéciale" dans laquelle les droits respectifs du vendeur et de l'acheteur dépendent des règles de droit interne applicables à la transaction. Normalement, le vendeur et l'acheteur sont tous deux détenteurs d'un droit de propriété limité, protégé par l'article 1 du Protocole n° 1 (P1-1), mais la portée exacte du droit de chacun peut différer selon le système juridique concerné. En particulier, la question de savoir jusqu'où la réserve de propriété protège la propriété du vendeur contre les prétentions d'autres créanciers dépend du droit interne. Si ces autres créanciers ont le droit de saisir les biens en question et de les vendre pour recouvrer leurs créances, il en résulte que le vendeur se trouve privé de son droit de propriété. D'après la Commission, c'est ce qui est arrivé à la société requérante en l'espèce. Dès lors, la règle applicable serait celle contenue dans la deuxième phrase du premier paragraphe.

58. Le Gouvernement conteste que la société requérante ait été privée de sa propriété. Premièrement, ce que le fisc aurait fait est de saisir la bétonnière, non de la confisquer; la saisie aurait laissé intacts les droits de propriété de Gasus. Deuxièmement, bien que la bétonnière eût finalement été vendue et que la vente eût été rendue possible par la saisie, l'opération se serait effectuée en vertu d'une convention privée conclue entre Atlas et Van Baarsen. Troisièmement, le terme "privation" impliquerait que la personne physique ou morale concernée se retrouve dépouillée; en réalité Gasus aurait conservé à l'égard d'Atlas sa créance relative au reliquat du prix de vente, et le Gouvernement ne pourrait être tenu responsable de l'impossibilité de recouvrer celle-ci par suite de la faillite subséquente d'Atlas.

59. La Cour estime que l'ingérence incriminée en l'espèce résulte en fait de l'exercice par le fisc des pouvoirs que lui reconnaît l'article 16 par. 3 de la loi de 1845. Celle-ci visait à réglementer la collecte des impôts directs aux Pays-Bas, et l'article 16 par. 3 faisait partie des dispositions relatives au recouvrement des créances fiscales impayées. Comme tous les autres créanciers, le fisc pouvait recouvrer les créances fiscales impayées sur tous les biens saisissables du débiteur; l'article 16 par. 3 l'habilitait en outre à saisir et faire vendre tous biens meubles se trouvant sur le fonds du débiteur et pouvant être réputés "garnir" ce fonds, qu'ils appartenissent ou non au débiteur (paragraphes 29 à 31 ci-dessus). C'est dans l'exercice de ce pouvoir que le fisc a saisi, aux fins de recouvrement partiel des dettes fiscales impayées d'Atlas, la bétonnière sur laquelle Gasus revendiquait un titre de propriété.

Compte tenu de ces circonstances, la Cour estime que la démarche la plus naturelle consiste à examiner les griefs de Gasus sur le terrain de l'expression "pour assurer le paiement des impôts" figurant dans la règle énoncée au second paragraphe de l'article 1 (P1-1). Ce paragraphe réserve explicitement le droit pour les Etats contractants d'édicter les lois qu'ils jugent nécessaires pour assurer le paiement des impôts. L'importance attachée par les auteurs de la Convention à cet aspect du second paragraphe de l'article 1 (P1-1) transparaît du fait qu'à un stade auquel le texte proposé ne contenait pas semblable référence explicite aux impôts, il était déjà compris comme réservant aux Etats le pouvoir d'adopter toutes les lois fiscales jugées par eux souhaitables, pourvu toujours que les mesures dans ce domaine ne s'analysassent pas en une confiscation arbitraire (voir Sir David Maxwell-Fyfe, rapporteur de la Commission des questions juridiques et administratives, deuxième session de l'Assemblée consultative, seizième séance (25 août 1950), Recueil des travaux préparatoires, vol. VI, p. 140, commentaires sur le texte de l'article 10A proposé, *ibidem*, p. 68).

Le fait que la législation fiscale actuelle permette au fisc, sous certaines conditions, de recouvrer des créances fiscales sur les biens d'un tiers ne justifie pas une conclusion différente quant à la règle applicable. Elle ne suffit pas davantage en soi à décrire l'article 16 par. 3 de la loi de 1845 comme conférant des pouvoirs de confiscation arbitraire.

L'attribution à un créancier particulier du pouvoir de se désintéresser sur des biens qui, tout en étant effectivement en la possession du débiteur, sont juridiquement la propriété de tiers, constitue dans plusieurs systèmes juridiques une méthode acceptée de renforcement de la position de ce créancier dans les procédures d'exécution. En droit néerlandais tel qu'il se présentait à l'époque des faits, les propriétaires jouissaient d'un pouvoir comparable pour les loyers impayés, comme c'était le cas en droit français et en droit belge; le Gouvernement a également cité plusieurs dispositions des législations fiscales d'autres Etats membres donnant au fisc des pouvoirs similaires dans des cas spéciaux. En conséquence, le fait que le

législateur néerlandais ait jugé bon de renforcer la position du fisc dans les procédures d'exécution contre les débiteurs d'impôts n'autorise pas à conclure que la loi de 1845, ou son article 16 par. 3, ne vise pas à "assurer le paiement des impôts" ou que l'usage du pouvoir conféré par cet article constitue une "confiscation", qu'elle soit ou non "arbitraire", plutôt qu'une méthode de recouvrement de créances fiscales.

C. Sur l'observation des conditions fixées au second paragraphe

60. Ainsi qu'il résulte du paragraphe précédent, la présente espèce concerne le droit pour les Etats d'adopter les lois qu'ils jugent nécessaires pour "assurer le paiement des impôts".

En l'espèce, la Cour n'est pas appelée à vérifier si ce droit se limite, ainsi que le libellé de la disposition peut le laisser entendre, aux lois fiscales procédurales (c'est-à-dire aux lois qui réglementent les formalités d'imposition, y compris le recouvrement des créances fiscales), ou s'il couvre aussi les lois fiscales matérielles (c'est-à-dire les lois qui déterminent les circonstances dans lesquelles un impôt est dû et les montants à payer); la loi de 1845 litigieuse était manifestement une loi fiscale procédurale.

Pour adopter semblables lois, le législateur doit 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.

61. L'article 16 par. 3 de la loi de 1845 donnait au fisc le pouvoir de recouvrer des créances fiscales sur certains biens qui, s'ils étaient en fait en la possession de leur débiteur - dès lors qu'ils se trouvaient sur son fonds et servaient à le "garnir" -, étaient juridiquement la propriété d'un tiers. Il dispensait donc le fisc d'avoir à rechercher si ces biens étaient réellement la propriété du débiteur de l'impôt. Il visait manifestement à faciliter le recouvrement des créances fiscales, ce qui, en soi, est clairement conforme à l'intérêt général.

Certes, les directives de 1961 restreignaient les pouvoirs conférés au fisc par l'article 16 par. 3. Tel que limité par elles, ce texte n'habilitait le fisc à recouvrer que certaines créances fiscales - notamment du genre de celles dont Atlas était redevable - sur des biens servant à "garnir" un fonds et appartenant à des tiers là où la propriété des tiers ne visait qu'à empêcher un recouvrement contre le débiteur de l'impôt ou à attribuer aux tiers un privilège sur les biens concernés (paragraphe 30 ci-dessus). Cela n'affectait toutefois pas le but essentiel de l'article 16 par. 3, qui demeurerait, ainsi que le Gouvernement l'a souligné, d'assurer les recettes fiscales dans l'intérêt général.

62. Selon la jurisprudence bien établie de la Cour, le second paragraphe de l'article 1 du Protocole n° 1 (P1-1) doit s'interpréter à la lumière du principe fixé dans la première phrase de l'article (P1-1) (voir, parmi beaucoup d'autres, l'arrêt AGOSI précité, *ibidem*). Par conséquent, toute ingérence doit ménager un "juste équilibre" entre les exigences de l'intérêt général de la communauté et les impératifs de la protection des droits fondamentaux de l'individu. Le souci de réaliser cet équilibre se reflète dans la structure de l'article 1 (P1-1) tout entier, y compris dans son second paragraphe; dès lors, il doit y avoir un rapport raisonnable de proportionnalité entre les moyens employés et le but poursuivi.

63. Gasus soutient qu'elle a été privée de sa propriété aux fins de règlement d'une dette fiscale d'un tiers, la société néerlandaise Atlas.

Elle fait valoir qu'elle n'était aucunement responsable de la survenance de la dette en question. De surcroît, elle n'aurait pu en avoir conscience, puisque le fisc néerlandais n'est autorisé à donner semblables informations à personne, hormis au débiteur lui-même.

Enfin, le fait que la propriété fiduciaire - sur des biens non réputés "garnir" un fonds - de l'un des banquiers d'Atlas, NIB, aurait été respectée alors que la réserve de propriété de Gasus ne l'aurait pas été, montrerait le caractère arbitraire de l'atteinte aux droits de Gasus. D'après celle-ci, la réserve de propriété est plus proche d'une propriété "véritable" que ne l'est la propriété fiduciaire. Cette dernière impliquerait un transfert de propriété d'un emprunteur conservant le droit d'utiliser, et souvent même de vendre, les biens, à un prêteur n'ayant jamais eu aucun intérêt propre dans ces biens. La réserve de propriété, en revanche, serait la continuation de la propriété de l'ancien propriétaire jusqu'à l'exécution par l'acheteur de ses obligations.

64. De l'avis de la Commission, la mesure incriminée avait été prise conformément à des règles précises de droit néerlandais. En conséquence, la société requérante aurait pu prendre ces règles en considération, au besoin en recueillant les conseils juridiques appropriés; elle aurait pu décider simplement de ne pas vendre la bétonnière, ou elle aurait pu limiter son risque en négociant une "sûreté spécifique", complémentaire à sa réserve de propriété, ou en souscrivant une assurance.

65. Le Gouvernement préfère considérer qu'il s'agit en l'espèce d'un conflit d'intérêts entre créanciers confrontés à un débiteur commun dont l'actif est insuffisant pour les satisfaire tous. Bien que le droit néerlandais reconnaisse en théorie le principe *paritas creditorum*, il aurait, comme d'autres systèmes juridiques, créé des privilèges favorisant certains créanciers par rapport à d'autres et aurait conféré aux droits du fisc un rang très élevé.

D'après le rapport du groupe de travail interministériel (paragraphe 43 ci-dessus), soumis par le Gouvernement à la Cour, tant le rang élevé du privilège du fisc que les amples droits de saisie de celui-ci se justifiaient notamment par les différences suivantes entre le fisc et les créanciers privés:

le fisc ne choisit pas ses débiteurs; on attend de lui qu'il fasse preuve d'une plus grande indulgence que d'autres créanciers, et son privilège (garantissant le paiement des dettes fiscales quoi qu'il arrive) lui permet une certaine flexibilité en ce qui concerne tant l'échelonnement des sommes dues que leur recouvrement; il est obligé de faire crédit et ne peut tenir compte du risque d'insolvabilité des contribuables. De surcroît, les créanciers commerciaux pourraient, dans de nombreuses hypothèses, obtenir un privilège plus élevé en concluant des accords de transfert fiduciaire de propriété et de réserve de propriété, et le droit de saisir des biens appartenant nominalement à des tiers servirait à corriger le déséquilibre ainsi créé.

Contrairement à ce que Gasus a fait valoir, sa position et celle de la NIB ne seraient pas comparables. Certes, la propriété simplement fiduciaire de NIB aurait été respectée, à l'inverse de la réserve de propriété de la société requérante, mais la raison en serait précisément que les biens sur lesquels portait le droit de propriété de la NIB n'étaient pas des biens servant à "garnir" un fonds aux fins de l'article 16 par. 3 de la loi de 1845, et n'étaient dès lors pas sujets à saisie. Il n'y aurait donc pas eu distinction arbitraire à cet égard.

En tout état de cause, d'après les directives de 1961, la propriété "véritable" (c'est-à-dire non simplement négociée à titre de sûreté réelle) devait être respectée par le fisc. Selon le Gouvernement, le droit néerlandais était libre de définir sa conception de la notion de propriété et pouvait donc en restreindre certaines formes dans l'intérêt général. D'autres Etats contractants limiteraient même plus drastiquement que les Pays-Bas la protection offerte par la réserve de propriété.

Enfin, le Gouvernement rappelle que Gasus avait conservé contre Atlas sa créance du prix de vente. Gasus ne se serait donc pas trouvée dépouillée. Si la faillite d'Atlas avait privé la créance de sa valeur, le Gouvernement ne pourrait être rendu responsable de cet état de choses.

66. La Cour relève d'emblée que l'octroi au fisc du pouvoir de recouvrer des créances fiscales sur des biens appartenant à des tiers - tel un vendeur de marchandises avec réserve de propriété - n'autorise pas en soi à conclure qu'il n'a pas été ménagé un juste équilibre entre l'intérêt général et la protection des droits fondamentaux de l'individu. Le pouvoir de recouvrement sur des biens qui sont en fait en la possession d'un débiteur, alors qu'ils sont nominalement la propriété d'un tiers, est un mécanisme qui n'est pas rare pour renforcer la position d'un créancier dans les procédures d'exécution; il ne peut être jugé incompatible en soi avec les exigences de l'article 1 du Protocole n° 1 (P1-1). Par conséquent, un législateur peut en principe y recourir pour garantir, dans l'intérêt général, que les impôts rapportent le plus possible et que les créances fiscales soient recouvrées de manière aussi efficace que possible. Néanmoins, on ne saurait négliger le fait que, tout à fait indépendamment des risques d'abus, le caractère d'une

législation par laquelle l'Etat crée semblables pouvoirs à son profit n'est pas le même que celui d'une législation conférant des droits analogues à des catégories étroitement définies de créanciers privés. Par conséquent, il échet en l'espèce d'examiner plus avant la question de proportionnalité.

67. A cet égard, la Cour relève aussi que pour juger de la proportionnalité des pouvoirs de l'article 16 par. 3 et de leur utilisation en l'espèce, peu importe que Gasus fût une société à responsabilité limitée de droit allemand et eût son siège en Allemagne. Gasus avait vendu et livré sa bétonnière à un acheteur établi aux Pays-Bas et l'avait installée sur son site. Elle devait donc forcément s'attendre à ce que l'efficacité de sa réserve de propriété face à une saisie dépendît du droit néerlandais. En conséquence, qu'un vendeur avec réserve de propriété qui s'estime victime d'une utilisation par le fisc du pouvoir que lui attribue l'article 16 par. 3 ait son domicile ou son siège aux Pays-Bas ou ailleurs, cela ne fait aucune différence. Dans un cas comme dans l'autre, la question essentielle doit être de savoir si, par suite des actes du fisc contre les biens faisant l'objet d'une réserve de propriété, le vendeur a eu à subir "une charge spéciale et exorbitante" (voir notamment l'arrêt *James et autres c. Royaume-Uni* du 21 février 1986, série A n° 98, p. 34, par. 50).

68. Quelle que soit la nature d'une réserve de propriété, comparée aux droits de propriété "véritables" ou "ordinaires" - question au sujet de laquelle la Cour ne discerne pas de communauté de vues entre les Etats contractants -, il apparaît que quiconque vend des biens avec réserve de propriété n'est pas tant intéressé par le maintien du lien de propriété avec les biens eux-mêmes que par l'encaissement du prix de vente. Un Etat peut donc légitimement, dans les limites de sa marge d'appréciation, distinguer entre la réserve de propriété et d'autres formes de propriété.

Peu importe que semblable distinction prenne la forme de limitations matérielles du droit de propriété ou qu'elle s'exprime en termes de droit procédural; ainsi que la Cour l'a fait observer dans son arrêt *Fayed c. Royaume-Uni* du 21 septembre 1994, semblable distinction peut n'être rien d'autre qu'une question de technique législative (série A n° 294-B, p. 50, par. 67).

69. On ne saurait négliger le fait qu'en général les cas où le fisc fait usage de ses privilèges de rang élevé et des pouvoirs que lui reconnaît l'article 16 par. 3 de la loi de 1845 sont précisément ceux où le débiteur de l'impôt n'est pas en mesure de désintéresser tous ses créanciers. Cela implique nécessairement que, dans ces cas, les créanciers commerciaux ne sont pas intégralement payés, si tant est qu'ils reçoivent un quelconque paiement.

Par conséquent, la Cour ne partage pas l'avis du Gouvernement selon lequel la perte de valeur de la créance de la société requérante contre Atlas n'est pas une conséquence de la mesure prise par le fisc.

70. Il n'en est pas moins vrai, ainsi que la Commission l'a fait observer, que la société requérante était engagée dans une entreprise commerciale qui, par sa nature même, comportait un élément de risque (voir, mutatis mutandis, l'arrêt *Pine Valley Developments Ltd et autres c. Irlande* du 29 novembre 1991, série A n° 222, p. 26, par. 59). Les faits de la cause montrent que Gasus était en réalité suffisamment consciente du risque qu'elle encourait pour prendre des mesures propres à le limiter.

Ayant autorisé Atlas à acheter la bétonnière à tempérament et consciente du danger que sa cliente devînt défailante, Gasus se réserva la propriété de la bétonnière jusqu'au paiement intégral de son prix. Cela lui conférait, en droit néerlandais, une sûreté considérable puisque sa créance relative à la bétonnière l'emportait sur celles de tous autres créanciers à l'exception du fisc, habilité par l'article 16 par. 3 de la loi de 1845 à saisir la machine et à la faire vendre au profit de l'Etat.

A l'instar de la Commission, la Cour considère que Gasus aurait pu éliminer complètement son risque en refusant de faire crédit à Atlas: elle aurait pu stipuler un paiement d'avance de l'intégralité du prix d'achat, comme elle aurait pu refuser simplement de vendre la bétonnière. La Cour admet aussi que la société requérante aurait pu obtenir une sûreté supplémentaire, par exemple sous la forme d'une assurance ou d'une garantie bancaire, transférant ainsi le risque sur un tiers.

Il n'est donc pas nécessaire pour la Cour de rechercher si la société requérante aurait pu vérifier l'existence et l'étendue des dettes fiscales d'Atlas, ce point étant contesté. Il n'est pas davantage pertinent que Gasus ne fût nullement responsable de la dette fiscale.

Dans le présent contexte, il n'est pas sans intérêt que les propriétaires de biens exposés à saisie en vertu de l'article 16 par. 3 de la loi de 1845 aient sciemment permis que ceux-ci servissent à "garnir" le fonds du débiteur de l'impôt. Ils pourraient bien, dès lors, être jugés responsables, dans une certaine mesure, pour avoir permis au débiteur de l'impôt de présenter un semblant de solvabilité.

71. De surcroît, que le fisc ait ou non une obligation, légale ou autre, de se montrer plus flexible à l'égard des débiteurs d'impôts connaissant des difficultés financières passagères, il ne dispose pas des mêmes moyens que les créanciers commerciaux pour se protéger contre les conséquences des problèmes financiers de ses débiteurs. Il n'a pas non plus d'autres moyens pour se prémunir contre les tentatives entreprises par ses débiteurs pour résoudre leurs problèmes en transférant la propriété sur les biens "garnissant" leur fonds à un tiers, au moyen d'un mécanisme d'emprunt moyennant sûreté.

72. La Cour admet l'argument du Gouvernement selon lequel le fait que la bétonnière dont Gasus s'était réservé la propriété a été saisie alors que des biens soumis aux droits de propriété fiduciaire de la NIB ont été épargnés ne suffit pas pour démontrer que la saisie était arbitraire. Si la bétonnière

fournie par Gasus pouvait être réputée "garnir" le fonds de celle-ci, tel n'était pas le cas des biens sur lesquels la NIB pouvait faire valoir des droits. Cette distinction était fondée sur la loi, telle qu'éclairée par une jurisprudence établie de longue date, et était conforme à la politique déclarée du ministre des Finances.

73. La Cour estime enfin qu'il faut prendre en compte le fait que, comme la Cour de cassation l'a précisé dans son arrêt en l'espèce, en droit néerlandais les tiers dont les biens sont saisis en vertu de l'article 16 par. 3 de la loi de 1845, peuvent dûment faire contrôler par un tribunal, dans le cadre d'une procédure remplissant les conditions de l'article 6 par. 1 (art. 6-1) de la Convention, l'usage qui a été fait des pouvoirs conférés par cette disposition.

74. Compte tenu de ce qui précède, la Cour aboutit à la conclusion qu'il a été satisfait à l'exigence de proportionnalité. Partant, il n'y a pas eu violation de l'article 1 du Protocole n° 1 (P1-1).

PAR CES MOTIFS, LA COUR

1. Rejette, à l'unanimité, l'exception préliminaire du Gouvernement;
2. Dit, par six voix contre trois, qu'il n'y a pas eu violation de l'article 1 du Protocole n° 1 (P1-1).

Fait en français et en anglais, puis prononcé en audience publique au Palais des Droits de l'Homme, à Strasbourg, le 23 février 1995.

Rolv RYSSDAL
Président

Herbert PETZOLD
Greffier

Au présent arrêt se trouve joint, conformément aux articles 51 par. 2 (art. 51-2) de la Convention et 53 par. 2 du règlement A, l'exposé de l'opinion dissidente de M. Foighel, à laquelle se rallient MM. Russo et Jungwiert.

R. R.
H. P.

OPINION DISSIDENTE DE M. LE JUGE FOIGHEL, A
LAQUELLE SE RALLIENT MM. LES JUGES RUSSO ET
JUNGWIERT

(Traduction)

Avec la majorité, je considère que la présente espèce relève de la règle contenue dans le second paragraphe de l'article 1 du Protocole n° 1 (P1-1). J'admets aussi que cette règle doit s'interpréter à la lumière du principe consacré dans la première phrase dudit article (P1-1), à savoir que toute ingérence doit ménager un "juste équilibre" entre les exigences de l'intérêt général de la communauté et les impératifs de la protection des droits fondamentaux de l'individu, et qu'il doit y avoir un rapport raisonnable de proportionnalité entre les moyens employés et le but poursuivi (paragraphe 62 de l'arrêt).

Je regrette toutefois de ne pouvoir partager l'avis de la majorité selon lequel les conditions de "juste équilibre" et de proportionnalité se trouvent remplies en l'espèce.

Mon opinion dissidente procède des motifs suivants:

1. Le droit conféré au fisc par l'article 16 par. 3 de la loi de 1845 (le bodemrecht), lequel lui donne le pouvoir de recouvrer des créances fiscales sur certains biens qui - du point de vue juridique - sont la propriété d'un tiers, est un droit spécifique dont seul le fisc bénéficie. On ne saurait comparer cette situation à celle dans laquelle un groupe de créanciers concurrents se répartissent les avoirs d'un débiteur incapable de les désintéresser tous, et il est généralement admis que certains créanciers privilégiés peuvent invoquer un droit de priorité. Dans cette dernière hypothèse, les biens en question appartiennent tous au débiteur et non, comme en l'espèce, à un tiers.

2. Le bodemrecht doit être apprécié à la lumière du fait que, d'après le droit commercial néerlandais, la réserve de propriété dans les ventes à crédit doit être respectée par tous les autres créanciers; c'est un moyen reconnu de protéger les intérêts de propriétaire du vendeur, lequel conserve la propriété des marchandises jusqu'au paiement intégral de celles-ci.

3. La présente espèce concerne dès lors un conflit véritable entre le fisc et un tiers n'ayant rien à voir avec le montant des impôts dont l'acheteur des marchandises est redevable envers l'Etat. De surcroît, il n'y a pas la moindre preuve que la réserve de propriété fût autre chose qu'une condition normale de vente négociée par le tiers, ni que l'arrangement ait visé à frauder le fisc ou que le tiers ait autrement agi de mauvaise foi.

4. Même si l'on admet que l'Etat jouit d'une ample marge d'appréciation pour collecter les impôts, pour vérifier les déclarations, pour agir sur la base de présomptions et pour exiger des preuves convaincantes si un débiteur d'impôts prétend que des biens se trouvant sur son fonds ne sont pas sa

propriété mais celle d'un tiers, il y a une limite à ce qu'un gouvernement peut faire à cet égard.

Il est certainement nécessaire de définir cette limite dans des cas tel celui de l'espèce, où les autorités fiscales ont saisi des biens appartenant à un tiers afin d'assurer le recouvrement d'une dette fiscale d'une autre personne.

La limite se trouve surtout dans le critère de proportionnalité qui est un élément important de l'article 1 (P1-1). D'après moi, le *bodemrecht* tel qu'appliqué en l'espèce n'est pas indispensable aux autorités fiscales et ne satisfait dès lors pas à ce critère.

5. Tout d'abord, la somme recouvrée annuellement par le fisc en écartant les droits de propriété de tiers est négligeable. Ainsi qu'il ressort des documents soumis par le Gouvernement lui-même, les sommes recouvrées de cette manière par la vente forcée de marchandises faisant l'objet d'une clause de réserve de propriété ne dépassent pas le million de florins, sur un budget total atteignant en 1995 deux cent trente-trois milliards de florins.

En outre, la question plus générale de la vérification n'est d'aucune pertinence en l'espèce, dès lors qu'il y a des preuves contractuelles incontestées que la bétonnière a été vendue avec réserve de propriété et que, par conséquent, en vertu de dispositions de droit commercial applicables aussi aux Pays-Bas, elle appartenait à un tiers.

Enfin, je n'admets pas qu'un tiers, s'il s'agit d'un particulier, doive supporter le risque que son cocontractant n'ait pas payé tous ses impôts. Normalement, il ne sait rien de la situation fiscale de ce dernier puisque, dans la plupart des pays, le fait pour un fonctionnaire de révéler des informations de cette nature à une quelconque partie privée, à une banque ou à un service d'informations en matière de crédit, constitue un acte punissable.

6. Ayant mis en balance les intérêts opposés du fisc à collecter les impôts et du monde des affaires à voir maintenue la validité de la réserve de propriété, j'aboutis à la conclusion qu'il y a eu en l'espèce violation de l'article 1 du Protocole n° 1 (P1-1).