



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

CINQUIÈME SECTION

DÉCISION

SUR LA RECEVABILITÉ

de la requête n° 31050/06  
présentée par SCI PARC DE VALLAURIS  
contre la France

La Cour européenne des droits de l'homme (cinquième section), siégeant le 9 décembre 2008 en une chambre composée de :

Peer Lorenzen, *président*,  
Rait Maruste,  
Karel Jungwiert,  
Renate Jaeger, siégeant au titre de la France  
Mark Villiger,  
Isabelle Berro-Lefèvre,  
Mirjana Lazarova Trajkovska, *juges*

et de Claudia Westerdiek, *greffière de section*,

Vu la requête susmentionnée introduite le 5 juillet 2006,

Vu les observations soumises par le gouvernement défendeur et celles présentées en réponse par la société requérante,

Vu la décision de M. J.-P. Costa, juge élu au titre de la France de se déporter (article 28 du règlement de la Cour) et vu la décision du Gouvernement de désigner une autre juge élue, M<sup>me</sup> Jaeger, pour siéger à sa place (article 29 § 1 a) du règlement),

Après en avoir délibéré, rend la décision suivante :

EN FAIT

La requérante, la SCI Parc de Vallauris, est une société civile immobilière de droit français dont le siège est à Paris. Elle est représentée devant la Cour par M<sup>e</sup> Philippe Tournes, avocat à Neuilly-Sur-Seine. Le

gouvernement français (« le Gouvernement ») est représenté par son agent, M<sup>me</sup> Edwige Belliard, directrice des affaires juridiques au ministère des Affaires étrangères.

### **A. Les circonstances de l'espèce**

Les faits de la cause, tels qu'ils ont été exposés par les parties, peuvent se résumer comme suit.

La société requérante a été constituée pour la construction et la vente d'immeubles sur un terrain situé à Vallauris, dans les Alpes-Maritimes. N'ayant pas vendu la totalité des immeubles dans les cinq années suivant l'achèvement du programme de construction, la société requérante reçut notification par l'administration fiscale d'un rappel de taxe sur la valeur ajoutée (« TVA ») pour un montant correspondant au reversement de la TVA qu'elle avait antérieurement déduite à raison de la construction des locaux demeurés invendus (article 221 de l'annexe II au code général des impôts). Datée du 21 juillet 1993, la notification de redressement portait sur la somme de 16 281 851 francs (FRF), soit 2 482 152 euros (« EUR »).

La société requérante se vit ensuite notifier un avis de mise en recouvrement « rendu exécutoire » le 12 janvier 1994. L'avis contient la mention suivante « origine : la notification de redressement du 26.08.1993 » ; il porte sur un montant de 3 880 945 FRF (591 646,25 EUR) : 3 442 080 FRF (524 741,71 EUR) au titre des droits (la TVA à reverser) et 438 865 FRF (66 904,54 EUR) au titre des intérêts de retard.

Contestant une partie du redressement, la société requérante adressa à l'administration fiscale une réclamation contentieuse ; elle admettait devoir reverser au Trésor la TVA ayant grevé les travaux de construction des lots restant invendus cinq ans après l'achèvement des travaux, mais pas celle ayant grevé l'achat du terrain à bâtir. Cette réclamation fut rejetée par une décision du directeur des services fiscaux des Alpes-Maritimes du 26 janvier 1995.

La société requérante saisit alors le tribunal administratif de Nice d'une requête (enregistrée le 12 mai 1995) tendant à l'obtention d'une réduction du montant réclamé à hauteur de 3 217 852 FRF (490 558,38 EUR). Elle indique que lors de l'audience du 11 mars 1999, le commissaire du gouvernement souleva d'office un moyen non débattu par les parties, dont elles n'avaient pas préalablement reçu communication. Le 13 mars 1999, elle produisit en réplique une note en délibéré qui – cela ressortirait des visas du jugement – ne fut pas prise en compte par le tribunal.

Par un jugement du 25 mars 1999, le tribunal administratif rejeta la requête.

La société requérante saisit la cour administrative d'appel de Marseille. Dans sa requête enregistrée le 9 juin 1999, elle soutenait en particulier que

l'avis de mise en recouvrement n'était pas suffisamment motivé et que la décharge s'imposait de ce seul fait. Dans un mémoire ampliatif enregistré le 4 janvier 2000, elle se référait à cet égard à l'arrêt du Conseil d'Etat *SARL FFA Azan* du 28 juillet 1999 (n° 175786 ; RJF 10/99 n° 1284), lequel confirme qu'un avis de mise en recouvrement ne comportant pas les éléments du calcul des droits réclamés et renvoyant à une notification de redressement qui ne les comporte pas non plus, ne satisfait pas aux prescriptions de l'article R 256-1 du livre des procédures fiscales, ce qui justifie la décharge. Le ministre de l'Economie, des Finances et de l'Industrie répondit que l'article 25 II B de la loi de finances rectificative pour 1999 du 30 décembre 1999 avait validé les avis de mise à recouvrement émis à la suite d'une notification de redressement effectuée avant le 1<sup>er</sup> janvier 2000, contestés par un tel moyen. La société requérante répliqua notamment que l'application de cette loi en sa cause emporterait violation de l'article 1<sup>er</sup> du Protocole n° 1 et des articles 6 § 1 et 14 de la Convention.

Par un arrêt du 18 décembre 2003 – qui procède à l'examen de l'ensemble des moyens soulevés par la société requérante –, la cour administrative d'appel de Marseille déchargea la société requérante de la totalité des intérêts de retard (soit 66 904,54 EUR). Elle rejeta cependant les conclusions de l'intéressée pour le surplus, au motif que l'article 25 II B de la loi de finances rectificative pour 1999 empêchait désormais qu'elle fasse utilement valoir que les éléments de calcul des droits portés sur l'avis de mise en recouvrement ne figuraient ni dans celui-ci ni dans la notification de redressement, alors que ceux-ci résultaient de la réponse de l'administration à ses observations.

Le 16 janvier 2006, le Conseil d'Etat annula la décision attaquée, au motif qu'elle avait été rendue à la suite d'une procédure irrégulière, faute d'une convocation de la société requérante à l'audience. Cependant, réglant l'affaire au fond en application de l'article L. 821-2 du code de justice administrative, il rejeta les conclusions de l'intéressée pour le surplus. Il confirma notamment que l'article 25 II B de la loi de finances rectificative pour 1999 faisait obstacle à ce que la requérante puisse utilement invoquer un moyen tiré de ce que l'avis de mise en recouvrement du 12 janvier 1994 méconnaissait les dispositions de l'article R. 256-1 du livre des procédures fiscales en ce qu'il se référait à la notification de redressement du 26 août 1993.

## **B. Le droit et la pratique internes pertinents**

Dans sa version applicable à l'époque des faits de la cause, l'article R. 256-1 du livre des procédures fiscales était ainsi libellé :

« L'avis de mise en recouvrement individuel prévu à l'article L. 256 comporte :

1° Les indications nécessaires à la reconnaissance des droits, taxes, redevances, impositions ou autres sommes qui font l'objet de cet avis ;

2° Les éléments du calcul et le montant des droits et des pénalités, indemnités ou intérêts de retard qui constituent la créance.

Toutefois, les éléments du calcul peuvent être remplacés par le renvoi au document sur lequel ils figurent, lorsque ce document a été établi ou signé par le contribuable ou son mandataire ou lui a été notifié antérieurement. De même, ils n'ont pas à être portés lorsque le contribuable n'a pas fait la déclaration nécessaire au calcul des droits. »

Par deux arrêts, des 22 avril 1985, *SARL Prêt-à-porter féminin Carnaby*, et 2 juillet 1986, *Société Sogeco*, le Conseil d'Etat a validé la régularité d'un avis de mise à recouvrement, alors même qu'il comportait un renvoi erroné à une notification de redressement indiquant des bases d'imposition ultérieurement réduites. L'arrêt *SARL FFA Azan* du 28 juillet 1999 (précité) revient sur cette jurisprudence. Il est ainsi motivé :

« (...) Considérant que, pour décharger la SARL « F.F.A. Azan » de la fraction qu'elle contestait du complément de taxe sur la valeur ajoutée auquel elle avait été assujettie au titre de la période du 1er janvier 1984 au 31 juillet 1987, la cour administrative d'appel de Paris s'est fondée sur ce que l'avis émis le 11 juillet 1988 pour le recouvrement de cette imposition, ainsi que des indemnités de retard s'y ajoutant, ne satisfaisait pas aux prescriptions de l'article R. 256-1, précité, du livre des procédures fiscales, au motif qu'il ne comportait pas les éléments du calcul des droits réclamés, et que ceux-ci ne figuraient pas davantage sur la notification de redressements du 30 octobre 1987 à laquelle il faisait renvoi, le vérificateur ayant, dans sa réponse du 21 mars 1988 aux observations présentées par la société sur cette notification, substitué à ceux qui étaient portés sur cette dernière de nouveaux éléments de calcul ; qu'en statuant ainsi, la cour administrative d'appel a fait une exacte application des dispositions, précitées, de l'article R. 256-1 du livre des procédures fiscales (...) »

L'article 25 II B de la loi de finances rectificative pour 1999, du 30 décembre 1999, est ainsi libellé :

« Sont réputés réguliers, sous réserve des décisions de justice passées en force de chose jugée, les avis de mise en recouvrement émis à la suite de notifications de redressement effectuées avant le 1<sup>er</sup> janvier 2000, en tant qu'ils seraient contestés par le moyen tiré de ce qu'ils se réfèreraient, pour ce qui concerne les informations mentionnées à l'article R. 256-1 du livre des procédures fiscales, à la seule notification de redressement. »

La société requérante indique que cette disposition n'avait pas fait l'unanimité au sein du Parlement. Elle se réfère en particulier au rapport fait au nom de la commission des finances du Sénat par M. Philippe Marini, enregistré à la présidence du Sénat le 17 décembre 1999, qui dénonce une utilisation abusive des validations législatives, y voyant une « tendance qui remet en cause l'autorité des juridictions et constitue une réelle menace pour l'Etat de droit », et souligne que « l'intérêt général susceptible de s'attacher [à la validation en question] n'est pas suffisant ». La société requérante précise que le Sénat avait alors voté pour la suppression de la disposition

litigieuse, mais que celle-ci fut rétablie par l'Assemblée nationale à la demande du Gouvernement. Le Conseil constitutionnel a toutefois déclaré l'article 25 II B conforme à la Constitution par une décision du 29 décembre 1999 (n° 99-425).

## GRIEFS

Invoquant l'article 1<sup>er</sup> du Protocole n° 1, la société requérante dénonce une violation de son droit au respect de ses biens. Elle souligne que si cette disposition préserve le droit des Etats de mettre en vigueur les lois « nécessaires pour réglementer l'usage des biens » « pour assurer le paiement des impôts », toute atteinte au droit de propriété doit cependant procéder d'un juste équilibre entre les intérêts en présence ; le contribuable doit donc être en mesure de connaître avec exactitude le degré d'atteinte qui sera porté à ses biens. Or tel ne fut pas son cas puisque l'avis de mise en recouvrement qui lui fut adressé ne contenait pas les précisions requises par l'article R. 256-1 du livre des procédures fiscales, mais se bornait à renvoyer à une notification de redressement antérieure. Ensuite, alors qu'eu égard à la jurisprudence du Conseil d'Etat elle avait une espérance légitime d'obtenir, du fait de cette irrégularité, la décharge des impositions réclamées, elle en fut privée par l'application en cours d'instance d'une disposition législative nouvelle, l'article 25 II B de la loi de finances rectificative pour 1999 ; se référant en particulier à l'arrêt *Lecarpentier et autres c. France* du 14 février 2006 (n° 67847/01), elle soutient que cette loi de validation ne répondait pas à un motif impérieux d'intérêt général.

Invoquant les articles 6 § 1 et 13 de la Convention, la société requérante soutient qu'elle s'est trouvée privée d'un recours effectif du fait de l'intervention en cours d'instance de la loi de validation. D'un point de vue général, il y aurait également violation du principe de sécurité juridique. Sur le terrain de l'article 6 § 1, elle se plaint en outre du fait qu'en première instance le commissaire du gouvernement a soulevé un moyen d'office auquel les parties n'ont pas été mises en mesure de répondre ; ce moyen étant préjudiciable à la seule requérante, cela aurait porté atteinte au principe de l'égalité des armes. Ce principe aurait pareillement été mis à mal devant le Conseil d'Etat du fait de l'intervention du commissaire du gouvernement, qui se serait comporté à son égard en « adversaire objectif ».

Invoquant l'article 14 de la Convention, la société requérante se dit victime d'une discrimination résultant de la distinction opérée par l'article 25 II B entre les contribuables disposant d'une décision ayant autorité de la chose jugée, qui ne sont pas concernés par la validation, et ceux qui, comme elle, étaient parties à une instance contentieuse pendante.

## EN DROIT

1. La société requérante dénonce une violation de son droit au respect de ses biens, résultant de l'application en sa cause en cours d'instance de l'article 25 II B de la loi de finances rectificative pour 1999. Elle invoque l'article 1 du Protocole n° 1, lequel est libellé comme il suit :

« 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. »

Le Gouvernement déclare ne pas contester qu'étant donné la jurisprudence *SARL FFA Azan* du Conseil d'Etat, la société requérante pouvait légitimement espérer obtenir la décharge des impositions litigieuses. Toutefois, mettant en exergue la marge d'appréciation dont jouissent les Etats parties en matière fiscale, il considère que la validation à laquelle a procédé l'article 25 II B précité est compatible avec l'article 1 du Protocole n° 1. Il précise que non seulement le Conseil d'Etat a conclu qu'il en allait de la sorte mais qu'en plus, appliquant des critères comparables à ceux dégagés par la jurisprudence de la Cour, le Conseil constitutionnel a jugé la loi litigieuse conforme à la Constitution. Renvoyant tout particulièrement aux motifs retenus par ces deux juridictions, le Gouvernement met l'accent sur la portée limitée de cette validation et le fait qu'elle ne met pas en cause les droits de la défense : elle ne concerne que les avis de recouvrement contestés au moyen qu'ils se bornent à faire référence à la notification de redressement ; les contribuables concernés pouvaient développer tout autre moyen. Il ajoute qu'elle se limite à purger un vice de pure forme, afin de permettre le recouvrement d'impositions légalement dues ; ainsi, en l'espèce, elle a eu pour effet de priver la société requérante d'une « aubaine » plutôt que d'un droit. Par ailleurs, la validation portait sur une pratique conforme à la jurisprudence antérieure à la décision *SARL FFA Azan*. Enfin, elle était justifiée par la nécessité d'éviter le trouble à la continuité des services fiscaux et juridictionnels qu'aurait généré une « multiplication de réclamations qui, en vertu du livre des procédures fiscales (LPF), pourraient être présentées pendant plusieurs années », et par le montant élevé des sommes susceptibles d'être réclamées : comme cela avait été précisé dans le cadre des débats parlementaires puis devant le Conseil constitutionnel, plusieurs dizaines de milliards de francs étaient en jeu. Renvoyant en particulier aux précisions qu'il a fournies en 1999 au Conseil constitutionnel, il indique que ce montant est le résultat d'une évaluation basée sur les chiffres globaux du contrôle fiscal pour les trois années précédentes. Selon le Gouvernement, il s'agissait de remédier à une

situation qui préjudiciait non seulement aux intérêts du fisc, mais aussi à ceux des contribuables dans leur ensemble au regard de l'égalité devant les charges publiques. Il y avait ainsi d'après lui disproportion entre le caractère véniel des vices de forme qu'il s'agissait de couvrir et l'importance des enjeux.

En réplique, la société requérant met tout d'abord l'accent sur le fait que, lorsqu'elle a porté l'affaire devant les tribunaux, elle disposait d'arguments sérieux pour contester au fond le reversement de TVA qui lui était réclamé. Quant à son espérance légitime d'être déchargée des impositions litigieuses en raison de l'irrégularité de la mise en recouvrement qui lui avait été notifiée, elle reposait avant tout sur les termes clairs de l'article R. 256-1 LPF : l'arrêt *SARL FFA Azan* ne faisait en vérité que revenir à une application littérale de ce texte, conforme à son esprit. Ajoutant qu'elle avait développé un moyen de cette nature dès le début de la procédure interne, avant l'adoption de l'arrêt *SARL FFA Azan*, la société requérante réfute l'allégation du Gouvernement selon laquelle elle entendait simplement bénéficier d'un « effet d'aubaine ». Ensuite, selon elle, l'on ne peut comme le fait le Gouvernement, prétendre que l'imposition était « légalement due » alors qu'elle avait été irrégulièrement recouvrée, et qu'il résulte de l'article L. 80 CA LPF que le juge est tenu de prononcer la décharge lorsqu'une irrégularité dans l'établissement de l'impôt porte atteinte aux droits de la défense ou est sanctionnée en droit par la nullité. Enfin, la société requérante réaffirme qu'aucun motif impérieux d'intérêt général ne justifiait l'application de la loi aux procédures pendantes. Elle renvoie aux très vives critiques formulées à l'époque au sein du Sénat, et rappelle qu'il résulte de la jurisprudence de la Cour qu'une raison financière ne suffit pas. Au surplus, indique-elle, les chiffres avancés à cet égard par le Gouvernement sont « totalement irréalistes » et approximatifs. En effet, plutôt que de focaliser sur les contentieux en cours, l'évaluation sur laquelle il se fonde reposerait sur les chiffres globaux des avis de mise en recouvrement établis au titre des trois années antérieures. Elle omettrait de la sorte de tenir compte de divers aléas : l'absence, dans certains cas, de tout vice de l'imposition ou vice de forme, ou d'intention d'une partie des contribuables concernés de contester la régularité de l'avis de mise à recouvrement, ou le fait que dans certains cas, soit l'administration fiscale n'était pas prescrite pour émettre un nouvel avis de mise à recouvrement, soit le contribuable avait ou aurait obtenu un dégrèvement total ou partiel. Bref, selon la société requérante, le respect tant de la prééminence du droit que du droit de propriété imposait que la loi de validation ne soit pas applicable aux contentieux en cours. Dans la mesure où seulement un petit nombre de cas étaient concernés, cela n'aurait pas provoqué le « sinistre économique annoncé par le Gouvernement ». Ses propres recherches l'auraient en effet conduite à l'identification de seulement soixante-dix affaires de ce type publiées après l'arrêt *SARL FFA Azan*, dans le cadre desquelles les

tribunaux ont opposé aux contribuables la loi de validation litigieuse, nombre duquel il faudrait soustraire les cas où l'administration fiscale n'était pas prescrite pour émettre un nouvel avis de mise à recouvrement.

La Cour rappelle que toute ingérence dans l'exercice du droit au respect des biens, y compris lorsqu'elle vise à « assurer le paiement des impôts ou d'autres contributions », doit ainsi ménager un juste équilibre entre les exigences de l'intérêt général de la communauté et les impératifs de la sauvegarde des droits fondamentaux de l'individu ; dans tous les cas, il doit y avoir un rapport raisonnable de proportionnalité entre les moyens employés et le but visé (voir notamment, *mutatis mutandis*, les arrêts *National & Provincial Building Society, Leeds Permanent Building Society et Yorkshire Building Society c. Royaume-Uni*, du 23 octobre 1997, *Recueil des arrêts et décisions* 1997-VII, pp. 2353-2354, §§ 79-80, et *Buffalo Srl en liquidation c. Italie*, n° 38746/97, § 32, du 3 juillet 2003, ainsi que les décisions *Orion-Břeclav, SRO c. République tchèque*, n° 43783/98, du 13 janvier 2004, et *Yrjo Paulow c. Finlande* n° 53434/99, du 14 février 2006). Il y a lieu toutefois à cet égard de tenir compte de la marge d'appréciation particulièrement large dont jouissent les Etats parties en matière fiscale : la Cour respecte l'appréciation portée par le législateur en pareilles matières, sauf si elle est « dépourvue de base raisonnable » (arrêt *National & Provincial Building Society, Leeds Permanent Building Society et Yorkshire Building Society* précité, § 80)

Alors que la procédure était pendante devant la cour administrative d'appel de Marseille depuis le 9 juin 1999, la Cour relève que le Conseil d'Etat a rendu l'arrêt *SARL FFA Azan* précité par lequel, revenant sur une jurisprudence établie plus de dix ans auparavant, il jugeait un avis de mise en recouvrement irrégulier au regard des exigences de l'article R. 256-1 LPF lorsqu'il se bornait à faire référence à la notification de redressement. Le Gouvernement l'admet. La société requérante pouvait donc légitimement espérer obtenir de la cour administrative d'appel la décharge des impositions en litige. Toutefois, sur le fondement de l'article 25 II B de la loi de finances rectificative du 30 décembre 1999, la cour administrative d'appel a rejeté le moyen tiré de l'insuffisance de motivation de l'avis de mise en recouvrement que la société requérante avait formulé dans sa requête puis étayé à l'aune de l'arrêt *SARL FFA Azan*. La société requérante est donc fondée à soutenir qu'il y a eu application d'une loi de validation en cours d'instance. Force est néanmoins de constater qu'elle a seulement été empêchée de tirer bénéfice d'un changement de jurisprudence intervenu après l'adoption du jugement de première instance et alors que sa requête en appel était pendante depuis plusieurs semaines. La Cour note que dans l'affaire *Lecarpentier* précitée, la législation sur les formalités à observer par les prêteurs avait été en vigueur depuis 1979, à savoir avant l'offre de prêt et bien avant le litige en question.

La Cour souligne ensuite, à l'instar des juges constitutionnel et administratif, que l'article 25 II B de la loi de finances rectificative pour 1999 a eu pour seul effet, quant aux procédures pendantes au moment de son entrée en vigueur, de faire obstacle à ce que les moyens tirés de l'irrégularité des avis de mise en recouvrement se bornant à se référer à la notification de redressement puissent prospérer. Les contribuables parties à de telles procédures ont conservé entière la possibilité de contester, par tous autres moyens, tant ces actes en particulier que l'impôt en général, possibilité dont la société requérante a bénéficié en première instance et en appel. Partant, la Cour juge convaincante la thèse du Gouvernement selon laquelle, en se bornant à purger un vice de pure forme, la loi de validation litigieuse a permis le recouvrement d'impositions par ailleurs légalement dues.

En outre, il ressort de la décision du Conseil constitutionnel du 29 décembre 1999 que, nonobstant le vice de forme dont il était question, un grand nombre des contribuables concernés – si ce n'est tous – avaient, avant la mise en recouvrement, reçu des informations détaillées sur les impôts qui leur étaient réclamés. Il résulte en effet des règles de procédure fiscale applicables qu'en cas de modification – à la hausse comme à la baisse – des éléments de calcul de l'impôt dans le cadre de l'examen de la contestation du contribuable, l'administration est tenue de notifier préalablement le détail des droits, taxes et pénalités maintenus ou rectifiés (voir, ci-dessus, le point 14 de la décision du Conseil constitutionnel précitée). En l'espèce, la cour administrative d'appel de Marseille a d'ailleurs constaté qu'en tout état de cause les éléments de calcul et le montant des droits et pénalités réclamés étaient indiqués dans la réponse de l'administration aux observations de la société requérante.

Dans ces circonstances, et compte tenu de la marge d'appréciation particulièrement large dont disposait l'Etat défendeur, la Cour admet que l'application de l'article 25 II B de la loi de finances rectificative pour 1999 en la cause de la société requérante n'a pas porté atteinte à l'équilibre qui devait être ménagé entre, d'une part, la protection du droit de cette dernière au respect de ses biens et, d'autre part, l'intérêt général commandant d'assurer le paiement de l'impôt dans le respect de l'égalité des contribuables devant les charges publiques. La Cour conclut en conséquence au défaut manifeste de fondement de cette partie de la requête.

2. La société requérante se dit victime d'une discrimination résultant de la distinction opérée par l'article 25 II B entre les contribuables disposant d'une décision ayant autorité de la chose jugée, qui ne sont pas concernés par la validation, et ceux qui, comme elle, étaient parties à une instance contentieuse pendante. Elle invoque l'article 14 de la Convention, lequel est ainsi rédigé :

« La jouissance des droits et libertés reconnus dans la (...) Convention doit être assurée, sans distinction aucune, fondée notamment sur le sexe, la race, la couleur, la

langue, la religion, les opinions politiques ou toutes autres opinions, l'origine nationale ou sociale, l'appartenance à une minorité nationale, la fortune, la naissance ou toute autre situation. »

La Cour rappelle que cette disposition n'a pas d'existence indépendante, puisqu'elle vaut uniquement pour la jouissance des droits et libertés garantis par la Convention et ses Protocoles. A supposer néanmoins que la société requérante entende l'invoquer en combinaison avec l'article 1 du Protocole n° 1, la Cour rappelle que pour qu'il y ait discrimination au sens de l'article 14 de la Convention, il faut en principe qu'il y ait une différence de traitement entre des personnes placées dans des situations analogues ou comparables (voir, par exemple, *Karlheinz Schmidt c. Allemagne*, arrêt du 18 juillet 1994, série A n° 291-B, §§ 22 et 24). Or cet élément fait défaut en l'espèce : comme l'a retenu la cour administrative d'appel de Marseille dans son arrêt du 18 décembre 2003, il y a une « différence fondamentale de situation (...) entre les administrés selon qu'ils peuvent ou non se prévaloir de la chose jugée ». La Cour conclut en conséquence au défaut manifeste de fondement de cette partie de la requête.

3. La société requérante dénonce plusieurs violations de l'article 6 § 1 de la Convention, dont les dispositions pertinentes se lisent comme suit :

« Toute personne a droit à ce que sa cause soit entendue équitablement, publiquement et dans un délai raisonnable, par un tribunal indépendant et impartial, établi par la loi, qui décidera, soit des contestations sur ses droits et obligations de caractère civil, soit du bien-fondé de toute accusation en matière pénale dirigée contre elle. (...) »

La Cour rappelle que l'article 6 § 1 n'est pas applicable sous son volet civil aux contentieux fiscaux (*Ferrazzini c. Italie* [GC], arrêt du 12 juillet 2007, n° 44759/98, CEDH 2001-VII). Il ne l'est pas non plus en l'espèce sous son volet pénal, les seules pénalités infligées à la société requérante dans le cadre du redressement litigieux étant des intérêts de retard, lesquels n'ont pas un objet punitif (voir, par exemple, la décision *Mieg de Boofzheim c. France* du 3 décembre 2002, n° 52938/99, CEDH 2002-X). Cette partie de la requête est en conséquence incompatible *ratione materiae* avec les dispositions de la Convention.

4. La société requérante dénonce une violation de son « droit à un recours effectif ». Elle invoque l'article 13 de la Convention, aux termes duquel :

« Toute personne dont les droits et libertés reconnus dans la (...) Convention ont été violés, a droit à l'octroi d'un recours effectif devant une instance nationale, alors même que la violation aurait été commise par des personnes agissant dans l'exercice de leurs fonctions officielles. »

La Cour rappelle que cette disposition n'a pas d'existence indépendante : elle a pour conséquence d'exiger un recours interne habilitant à examiner le contenu d'un « grief défendable » fondé sur la Convention et à offrir le redressement approprié (voir, parmi beaucoup d'autres, *Kudła c. Pologne*

[GC], n° 30210/96, CEDH 2000-XI, § 157). Or à supposer que la société requérante entende invoquer l'article 13 en combinaison avec l'un ou l'autre des articles susmentionnés, les conclusions de la Cour ci-dessus tendent à indiquer que tel n'est pas le cas des griefs que l'intéressée tire de ceux-ci (voir, par exemple, l'arrêt *Boyle et Rice c. Royaume-Uni* du 27 avril 1988, série A n° 131, § 54). En tout état de cause, rappelant que l'issue défavorable d'un recours ne suffit pas à faire douter de son « effectivité » au sens de l'article 13, la Cour constate que lesdits griefs ont été dûment examinés tant par la cour administrative d'appel de Marseille que par le Conseil d'Etat. Elle conclut en conséquence au défaut manifeste de fondement de cette partie de la requête.

5. Au vu de ce qui précède, il convient de déclarer l'ensemble de la requête irrecevable et de la rejeter en application de l'article 35 §§ 3 et 4 de la Convention

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

*Déclare* la requête irrecevable.

Claudia Westerdiek  
Greffière

Peer Lorenzen  
Président