



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

DÉCISION

SUR LA RECEVABILITÉ

de la requête n° 38436/97
présentée par APBP
contre la France

La Cour européenne des Droits de l'Homme (troisième section), siégeant le 10 octobre 2000 en une chambre composée de

M. L. Loucaides, *président*,
M. J.-P. Costa,
M. P. Kūris,
M^{me} F. Tulkens,
M. K. Jungwiert,
M^{me} H.S. Greve,
M. M. Ugrekhelidze, *juges*,
et de M^{me} S. Dollé, *greffière de section*,

Vu la requête susmentionnée introduite devant la Commission européenne des Droits de l'Homme le 30 octobre 1997 et enregistrée le 5 novembre 1997,

Vu l'article 5 § 2 du Protocole n° 11 à la Convention, qui a transféré à la Cour la compétence pour examiner la requête,

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

Après en avoir délibéré, rend la décision suivante :

EN FAIT

La requérante est la « Société d'Édition des Artistes Peignant de la Bouche et du Pied » (A.P.B.P.), société à responsabilité limitée (S.A.R.L.) dont le siège social est à Strasbourg. Elle agit par son gérant, M. Stegmann. Elle a pour objet la promotion et la commercialisation d'œuvres artistiques de personnes handicapées. Devant la Cour, la société requérante est représentée par Maîtres Christian Van Buggenhout et Guy Block, avocats à Bruxelles.

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

A. Circonstances particulières de l'affaire

La requérante fit l'objet, à compter d'avril 1985, d'une vérification de comptabilité pour les exercices 1980 à 1985, en matière d'impôts sur les sociétés. Un avis de redressement lui fut notifié, le 17 décembre 1985, au titre de la retenue à la source. Les sommes mises en recouvrement, le 14 avril 1987, se montaient à un total de 24 290 658 F. dont une moitié pour le montant des sommes dues au titre du principal et l'autre pour le montant des sommes dues au titre des pénalités de 100% fondées sur l'article 1731 ancien du Code général des impôts (CGI).

La requérante contesta sans succès le bien-fondé de ces redressements et pénalités par devant le directeur régional des impôts. Elle saisit le tribunal administratif de Strasbourg pour obtenir la décharge des impositions supplémentaires exigées au titre de la retenue à la source et des pénalités y afférentes.

Par jugement du 19 mai 1993, le tribunal administratif de Strasbourg rejeta sa demande. Il s'exprima notamment comme suit :

« (...) sur le bien-fondé des redressements

S'agissant de la retenue à la source (visant les redevances versées par la société requérante à l'association V.D.M.F.K. située au Lichtenstein en contrepartie du droit de reproduire et de commercialiser en France les œuvres des artistes de ladite association)

(...) l'association V.D.M.F.K., par la nature de ses activités, et notamment celle qui consiste à commercialiser les reproductions d'œuvres réalisées par ses membres, relève de l'impôt sur les sociétés, au sens de l'article 182 B du code général des impôts ; qu'ainsi l'administration fiscale a pu, sans commettre d'erreur de droit, se fonder sur les dispositions de l'article 182 B précitées pour assujettir à la retenue à la source les redevances en cause ; (...) »

La requérante interjeta appel. Par arrêt du 23 février 1995, la cour administrative d'appel de Nancy réforma le jugement frappé d'appel et déchargea partiellement la requérante de la retenue à la source qui lui avait été réclamée et des pénalités y afférentes à concurrence d'un montant global de 20 401 259 F.

Le ministre du Budget se pourvut contre l'arrêt de la cour administrative d'appel, en tant qu'il avait partiellement déchargé la société requérante des retenues à la source correspondant aux redevances payées au cours des exercices clos de 1981 à 1984.

Dans son mémoire en défense, la requérante indiqua que « la retenue à la source n'est pas exigible dès lors que l'association bénéficiaire ne [relève] pas de l'impôt sur les bénéfices français ».

A l'audience devant le Conseil d'Etat, tenue le 21 mai 1997, les débats furent clôturés à l'instant où le commissaire du Gouvernement prit la parole, conformément aux usages en vigueur. Celui-ci, après avoir qualifié d'erronée la thèse proposée par le ministre du Budget, proposa au Conseil d'Etat une application nouvelle du droit applicable au cas d'espèce. Il suggéra au Conseil d'Etat de régler l'affaire au fond par un même arrêt, en application de l'article 11 de la loi du 31 décembre 1987. L'affaire fut ensuite mise en délibéré.

Par arrêt du 30 juin 1997, le Conseil d'Etat cassa l'arrêt de la cour administrative d'appel de Nancy, décida de régler l'affaire au fond en application de la loi du 31 décembre 1987 précitée. Sur le fond, le Conseil d'Etat remit à la charge de la requérante les retenues à la source dont elle avait obtenu le dégrèvement en appel ainsi que les pénalités de 100 % y afférentes, soit au total la somme de 20 401 259 F.

Le Conseil d'Etat s'exprima notamment comme suit :

« (...) considérant qu'il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond que (...) la société [requérante], qui est établie en France, a versé à V.D.M.F.K., dont le siège est au Liechtenstein, (...) des redevances (...) que l'administration a, par voie de redressement, soumises à la retenue à la source prévue par les dispositions combinées précitées des articles 10 et 6 a) de la loi du 29 décembre 1976 [reprises à l'article 182 B du code général des impôts] ; que par l'article 2 de son arrêt du 23 février 1995, la cour administrative d'appel de Nancy a déchargé la société [requérante], d'une part, du montant total, de 1 555 358 F, des retenues à la source qui lui ont été réclamées au titre des redevances versées au cours de l'exercice clos en 1985, au motif que la vérification de comptabilité ayant porté sur les résultats de cet exercice avait été irrégulièrement conduite, d'autre part et au motif que V.D.M.F.K. ne relevait pas de l'impôt sur les sociétés, au sens de l'article 10 de la loi du 29 décembre 1976 précité, d'une fraction des retenues à la source afférente aux redevances payées au cours des exercices clos en 1981, 1982, 1983 et 1984, fixée, pour ces exercices, respectivement à 22 754 F, 6 295 565 F, 5 634 512 F et 8 448 458 F ; que le ministre du Budget, qui ne conteste pas la décharge de la somme ci-dessus mentionnée de 1 555 358 F, se pourvoit contre l'arrêt de la cour administrative d'appel, en tant qu'il a partiellement déchargé la société [requérante] des retenues à la source correspondant aux redevances payées au cours des exercices clos de 1981 à 1984 ;

qu'il résulte des dispositions de l'article 10 de la loi du 29 décembre 1976, précitée, que les sommes payées par un débiteur établi en France à des personnes morales qui n'ont pas dans ce pays d'installations professionnelles permanentes, donnent lieu à retenue à la source lorsque ces personnes morales sont passibles de l'impôt sur les sociétés en France, sans qu'il y ait lieu de rechercher si elles y ont été effectivement soumises ; que, par suite, en accordant à la société [requérante] la décharge des retenues à la source qui lui ont été réclamées au titre des redevances qu'elle a payées, au cours des exercices clos en 1981, 1982, 1983 et 1984 à V.D.M.F.K. au seul motif que celle-ci n'avait pas été effectivement soumise à l'impôt sur les sociétés en France, la cour administrative d'appel a commis une erreur de droit ; que l'article 2 de son arrêt doit par suite, et dans cette mesure, être annulé ;

Considérant que, dans les circonstances de l'espèce, il y a lieu de faire application des dispositions de l'article 11 de la loi du 31 décembre 1987 et de régler l'affaire au fond ;

Considérant que les redevances payées par la société [requérante] à V.D.M.F.K. en contrepartie de l'autorisation que celle-ci lui a donnée de reproduire et de commercialiser, en France, les

œuvres des artistes qu'elle représente, rémunèrent des « prestations utilisées en France », au sens de l'article 6 c) de la loi du 29 décembre 1976 ; que, par suite, la perception de ces redevances rendait V.D.M.F.K. passible, en France, de l'impôt sur les sociétés, de sorte que les sommes qui ont été payées à ce titre devaient être soumises à la retenue à la source prévue par les dispositions combinées des articles 10 et 6 c) de la loi du 29 décembre 1976 ; que dès lors, la société [requérante] n'est pas fondée à soutenir que c'est à tort que, par son jugement du 19 mai 1993, le tribunal administratif de Strasbourg a rejeté sa demande en décharge de la totalité des retenues à la source qui lui ont été réclamées au titre des redevances qu'elle a versées à V.D.M.F.K. au cours des exercices clos en 1981, 1982, 1983 et 1984 (...) ».

Après le prononcé de l'arrêt, la requérante obtint communication d'une copie des conclusions du commissaire du Gouvernement auprès du bureau d'information du Conseil d'Etat.

B. Eléments de droit pertinents

Redressements fiscaux et pénalités y afférentes : article 1731 du code général des impôts (ancien)

« En ce qui concerne (...) les retenues opérées au titre de l'impôt sur le revenu, les insuffisances, inexactitudes ou omissions (...) donnent lieu, lorsque la bonne foi du redevable ne peut être admise, à l'application d'une amende fiscale égale au double des majorations prévues à l'article 1729 [du Code général des impôts] et déterminée, dans les mêmes conditions que ces majorations, en fonction du montant des droits élundés ».

Procédure devant le Conseil d'Etat : article 11 de la loi du 31 décembre 1987 portant réforme du contentieux administratif

« (...) Le pourvoi en cassation devant le Conseil d'Etat fait l'objet d'une procédure préalable d'admission. L'admission est refusée par décision juridictionnelle si le pourvoi est irrecevable ou n'est fondé sur aucun moyen sérieux.

S'il prononce l'annulation d'une décision d'une juridiction administrative statuant en dernier ressort, le Conseil d'Etat peut, soit renvoyer l'affaire devant la même juridiction statuant, sauf impossibilité tenant à la nature de la juridiction, dans une autre formation ; soit renvoyer l'affaire devant une autre juridiction de même nature ; soit régler l'affaire au fond si l'intérêt d'une bonne administration de la justice le justifie (...) ».

Rôle du commissaire du Gouvernement devant le Conseil d'Etat

Code des tribunaux administratifs : article R. 196

« Après le rapport qui est fait sur chaque affaire par un membre de la formation de jugement (...), les parties peuvent présenter soit en personne, soit par un avocat au Conseil d'Etat et à la Cour de cassation, soit par un avocat, des observations orales à l'appui de leurs conclusions écrites.

La formation de jugement peut également entendre les agents de l'administration compétente ou les appeler devant elle pour fournir des explications.

Au tribunal administratif, le président de la formation de jugement peut, au cours de l'audience et à titre exceptionnel, demander des éclaircissements à toute personne présente, dont l'une des parties souhaiterait l'audition. »

article R. 197

« Le commissaire du Gouvernement prononce ensuite ses conclusions ».

Aux termes du décret n° 63-766 du 30 juillet 1963 relatif à l'organisation et au fonctionnement du Conseil d'Etat, les commissaires du Gouvernement sont pris parmi les maîtres des requêtes et auditeurs au Conseil d'Etat.

Le commissaire du Gouvernement a pour mission, selon les termes employés par le Conseil d'Etat (10 juillet 1957, Gervaise, *Rec. Lebon*, p. 466) :

« d'exposer au conseil les questions que présente à juger chaque recours contentieux et de faire connaître, en formulant en toute indépendance ses conclusions, son appréciation, qui doit être impartiale, sur les circonstances de fait de l'espèce et les règles de droit applicables, ainsi que son opinion sur les solutions qu'appelle, suivant sa conscience, le litige soumis à la juridiction ».

Le commissaire du Gouvernement prononce obligatoirement ses conclusions, qui doivent être motivées, sans pouvoir s'en remettre à la sagesse de la juridiction. Il assiste au délibéré de l'affaire, mais il ne vote pas et, en principe, ne parle pas.

« L'usage s'est instauré que le commissaire du Gouvernement, s'il doit scrupuleusement s'abstenir d'opiner au délibéré en y mêlant sa voix, peut néanmoins y assister pour le cas où ses collègues auraient des éclaircissements à lui demander sur le sens de ses conclusions » (R. Guillien « *Les commissaires du Gouvernement près les juridictions administratives et spécialement près le Conseil d'Etat français* », *Revue de Droit Public (R.D.P.)* 1955, p. 281).

Les parties au litige ne prennent pas la parole après le commissaire du Gouvernement. En revanche, elles peuvent, même si elles ne sont pas représentées par un avocat, exprimer un ultime point de vue dans une « note en délibéré », qui est lue par le rapporteur avant qu'il ne lise le projet d'arrêt, et que ne s'ouvre la discussion.

Dans son ordonnance du 4 février 2000, *Emesa Sugar (Free Zone) NV c. Aruba* (n° C-17/98), la Cour de justice des Communautés européennes s'est exprimée comme suit sur le rôle de l'avocat général devant elle (le requérant demandait à pouvoir répondre aux conclusions de l'avocat général) :

« (...) les avocats généraux (...) ne constituent pas un parquet ni un ministère public et ils ne relèvent d'aucune autorité, à la différence de ce qui ressort de l'organisation judiciaire de certains Etats membres. Dans l'exercice de leurs fonctions, ils ne sont pas chargés de la défense de quelque intérêt que ce soit.

(...) le rôle de l'avocat général (...) consiste à présenter, publiquement, en toute impartialité et en toute indépendance, des conclusions motivées sur les affaires soumises à la Cour, en vue de l'assister dans l'accomplissement de sa mission qui est d'assurer le respect du droit dans l'interprétation et l'application du traité. (...)

Les conclusions de l'avocat général mettent fin à la procédure orale. Se situant en dehors du débat entre les parties, les conclusions ouvrent la phase de délibéré de la Cour. Il ne s'agit donc pas d'un avis destiné aux juges ou aux parties qui émanerait d'une autorité extérieure à la Cour ou 'emprunte[rait] son autorité à celle [d'un] ministère public' (arrêt *Vermeulen c. Belgique*, du 20 février 1996, *Recueil* 1996-I, § 31), mais de l'adoption individuelle, motivée et exprimée

publiquement, d'un membre de l'institution elle-même. L'avocat général participe ainsi publiquement et personnellement au processus d'élaboration de la décision de la Cour et, partant, à l'accomplissement de la fonction juridictionnelle confiée à cette dernière. Les conclusions sont d'ailleurs publiées avec l'arrêt de la Cour.

Eu égard au lien tant organique que fonctionnel entre l'avocat général et la Cour, (...) la jurisprudence précitée de la Cour européenne des droits de l'homme ne paraît pas transposable aux conclusions des avocats généraux à la Cour [arrêts Vermeulen précité, Lobo Machado c. Portugal du 20 février 1996, Rec. 1996-I, p. 195, § 28 à 31 ; Van Orshoven c. Belgique du 25 juin 1998, Rec. 1997-III, p. 1040, § 38 à 41 ; J.J. c. Pays-Bas du 27 mars 1998, Rec. 1998-II, p. 604, § 42 et 43 et K.D.B. c. Pays-Bas du 27 mars 1998, Rec. 1998-II, p. 621, § 43 et 44].

Il convient en outre de relever que, compte tenu des contraintes spécifiques inhérentes à la procédure judiciaire communautaire, liées notamment à son régime linguistique, la reconnaissance aux parties du droit de formuler des observations en réponse aux conclusions de l'avocat général, avec pour corollaire le droit pour les autres parties (et, dans les affaires préjudicielles, qui représentent la majorité des affaires soumises à la Cour, tous les Etats membres, la Commission et les autres institutions concernées) de répliquer à ces observations, se heurterait à d'importantes difficultés et allongerait considérablement la durée de la procédure.

Certes, les contraintes inhérentes à l'organisation judiciaire communautaire ne sauraient justifier la méconnaissance du droit fondamental à une procédure contradictoire. Tel n'est cependant pas le cas dans la mesure où c'est au regard de la finalité même du contradictoire, qui est d'éviter que la Cour puisse être influencée par des arguments qui n'auraient pas pu être discutés par les parties, que la Cour peut d'office ou sur proposition de l'avocat général, ou encore à la demande des parties ordonner la réouverture de la procédure orale (...) si elle considère qu'elle n'est pas suffisamment éclairée ou que l'affaire doit être tranchée sur la base d'un argument qui n'a pas été débattu entre les parties (...) »

GRIEFS

La requérante allègue la violation de l'article 6 § 1 de la Convention en ce qu'il garantit les droits de la défense dans le cadre d'une procédure équitable et contradictoire dans le respect de l'égalité des armes.

1. Elle se plaint de l'absence de communication des conclusions du commissaire du Gouvernement, de l'impossibilité d'y répondre et de la participation du commissaire du Gouvernement à tous les stades de l'examen du pourvoi (de l'instruction au délibéré) ainsi que de sa présence au délibéré.

Elle souligne l'enjeu de la procédure la concernant devant le Conseil d'Etat. Celui-ci statuait après deux décisions contraires et le commissaire du Gouvernement présenta devant lui une argumentation nouvelle, non proposée par les parties, dans des conclusions défavorables à la requérante, argumentation que le Conseil d'Etat reprit intégralement, statuant comme juge de cassation et de renvoi, sans l'avoir invitée préalablement à présenter des observations en réponse.

2. Elle se plaint que le commissaire du Gouvernement a proposé une nouvelle solution au litige dans des conclusions - qui étaient défavorables à sa cause - sans qu'elle ait pu, à aucun moment, présenter des moyens en réponse et que le Conseil d'Etat a annulé l'arrêt de la cour d'appel et a évoqué l'affaire - conformément à l'article 11 de la loi du 31 décembre 1987 - sans rouvrir les débats pour recueillir des observations de sa part.

EN DROIT

1. La requérante allègue la violation de l'article 6 § 1 de la Convention en ce qu'il garantit les droits de la défense dans le cadre d'une procédure équitable et contradictoire dans le respect de l'égalité des armes.

Elle se plaint de l'absence de communication des conclusions du commissaire du Gouvernement, de l'impossibilité d'y répondre et de la participation du commissaire du Gouvernement à tous les stades de l'examen du pourvoi (de l'instruction au délibéré) ainsi que de sa présence au délibéré.

Elle souligne l'enjeu de la procédure la concernant devant le Conseil d'Etat. Celui-ci statuait après deux décisions contraires et le commissaire du Gouvernement présenta devant lui une argumentation nouvelle, non proposée par les parties, dans des conclusions défavorables à la requérante, argumentation que le Conseil d'Etat reprit intégralement, statuant comme juge de cassation et de renvoi, sans l'avoir invitée préalablement à présenter des observations en réponse.

L'article 6 § 1 de la Convention prévoit notamment :

« 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 (...). »

Le gouvernement défendeur expose que les pénalités prévues à l'article 1731 du CGI infligées en l'espèce à la requérante s'analysent en « une accusation en matière pénale » au sens de l'article 6 § 1 de la Convention telle qu'interprétée par la jurisprudence (arrêt Bendenoun c. France du 24 février 1994, série A n° 284). L'article 6 § 1 s'applique donc à la procédure critiquée sous son angle pénal. La requérante le confirme.

La Cour relève que la contestation porte sur une procédure fiscale en redressement d'impôts assortis de pénalités de 100% pour absence de bonne foi. Elle rappelle que les majorations prévues à l'article 1729 § 1 du code général des impôts s'analysent en une « accusation en matière pénale » (arrêt Bendenoun précité, p. 20, § 47). Or en l'espèce, le texte applicable (article 1731) prévoit l'application d'un système de majoration identique, qui en l'espèce, compte tenu du montant élevé des pénalités infligées à la requérante entraîne l'application de l'article 6 § 1 sous son angle pénal.

Sur le fond, le gouvernement défendeur expose que le commissaire du Gouvernement - contrairement à ce que son appellation laisse entendre - ne soutient aucune partie au litige, contrairement au ministère public en matière pénale. Son rôle est d'émettre un avis personnel et indépendant sur une affaire après la clôture des débats. Ses conclusions constituent donc en réalité le premier temps du délibéré. Etant membre de la juridiction, contrairement à l'avocat général près la Cour de cassation, le commissaire du Gouvernement agit en juge ; il est donc naturel qu'il participe au délibéré comme tout autre juge (voir la décision d'irrecevabilité de la Commission dans l'affaire Bazerque c. France du 3 septembre 1991, req. n° 3672/88).

En second lieu, l'absence de communication des conclusions du commissaire du Gouvernement aux parties avant l'audience ne saurait créer entre elles un déséquilibre car elles sont à cet égard placées dans une situation identique ; elles ignorent la teneur de ses conclusions jusqu'à leur prononcé ; toutefois, les avocats peuvent demander à connaître à l'avance le sens général des conclusions. Une pratique établie permet aux parties de déposer pour répondre aux conclusions du Gouvernement une « note en délibéré » qui sera lue par la formation de jugement au cours du délibéré et sera prise en compte. Or, en l'espèce, la requérante n'a pas estimé utile de recourir à cette possibilité devant le Conseil d'Etat, alors qu'elle était ouverte à son conseil. Il est donc inexact de dire que la requérante ne pouvait pas répondre aux conclusions du commissaire du Gouvernement. L'on ne saurait critiquer la présence du commissaire du Gouvernement au délibéré car elle n'est pas déterminante : en effet elle n'est rien d'autre que la présence au délibéré de l'un des juges parmi ses collègues. Il n'y aurait donc aucune apparence de violation du droit à un procès équitable dans le respect du contradictoire et l'égalité des armes.

De plus, les conclusions du commissaire du Gouvernement, qui participe à la fonction de juger, n'ont pas à être soumises à la contradiction des parties car elles ne peuvent être prononcées qu'après la clôture des débats. En effet, lorsqu'il conclut, le commissaire du Gouvernement participe à la fonction de juger, au même titre que le rapporteur de l'affaire lorsqu'il défend son projet de décision au cours du délibéré mais à la différence dudit rapporteur, les conclusions du commissaire du Gouvernement sont lues publiquement.

Au surplus, le fait de pouvoir répliquer aux conclusions du commissaire du Gouvernement ne présenterait pas d'intérêt substantiel. Le principal intérêt des conclusions du commissaire du Gouvernement pour les parties est qu'elles constituent une mise en lumière par anticipation de la solution à venir car les différentes possibilités offertes aux juges y sont exposées et explorées. Aussi, une communication des conclusions aux parties avant l'audience ne serait d'aucun intérêt pratique. En effet, les conclusions portent sur des questions de droit et de fait qui ont été soumises à débat contradictoire et ne contiennent donc aucun élément qui puisse être ignoré des parties.

En l'espèce, les éléments de droit et de fait du dossier, sur lesquels reposait la solution préconisée par le commissaire du Gouvernement, étaient d'autant mieux connus de la requérante qu'ils avaient fait l'objet de débats devant le tribunal, la cour d'appel et le Conseil d'Etat lui-même, ainsi que cela ressort des mémoires produits. La requérante s'était donc exprimée sur ces points et, dès lors, les éléments pris en compte par le commissaire du Gouvernement avaient bien fait l'objet d'un débat contradictoire ; aussi, l'absence de communication des conclusions du commissaire du Gouvernement aux parties avant l'audience n'a donc pu avoir d'incidence sur le caractère contradictoire de la procédure.

Le Gouvernement souligne la similitude entre le rôle du commissaire du Gouvernement devant le Conseil d'Etat et le rôle de l'avocat général devant le tribunal de première instance et la Cour de justice des Communautés européennes. Ce dernier présente aussi ses conclusions après la clôture des débats sans que les parties aient la faculté d'y répondre. Il est aussi un organe de la Cour, même s'il ne fait pas partie des juges *stricto sensu*. Or dans une ordonnance du 4 février 2000, rendue en sa formation plénière, la Cour de justice a jugé que la procédure applicable devant elle, en ce qui concerne les conclusions de l'avocat général, n'était pas contraire à l'article 6 § 1 (arrêt *Emesa Sugar (Free Zone) NV c. Aruba*) en développant un raisonnement identique à celui présenté supra par le Gouvernement (voir éléments de droit pertinents supra).

La requérante conteste les arguments du Gouvernement. Elle estime que le commissaire du Gouvernement, en présentant des conclusions contenant une argumentation nouvelle qui lui était défavorable, s'est positionné comme son contradicteur. Dès lors, bien que n'étant pas juge, il devait être soumis au contradictoire puisque ses fonctions l'assimilent à un avocat général (voir les arrêts *Borgers c. Belgique*, série A n° 214-B, 30.10.91, *Vermeulen c. Belgique*, *Recueil des arrêts et décisions* 1996-I, 20.2.96, *Lobo Machado c. Portugal*, *Recueil* 1996-I, 20.2.96 et *Reinhardt et Slimane-Kaïd c. France*, *Recueil* 1998-II, 31.3.98). Or tel ne fut pas le cas en l'espèce puisqu'en dépit du caractère déterminant des conclusions du commissaire du Gouvernement, puisqu'elles ont entraîné une nouvelle approche du Conseil d'Etat, la requérante ne pu y répliquer. Le Conseil d'Etat aurait dû rouvrir l'instruction.

Selon la requérante, le commissaire du Gouvernement n'est pas un juge : en effet, aucun texte applicable concernant la composition de la formation de jugement devant le Conseil d'Etat n'évoque la présence de ce dernier mais au contraire l'exclut de la formation de jugement. Il ne saurait pas non plus être assimilé au conseiller rapporteur. Ce dernier fait parti de la formation de jugement et y bénéficie d'une voie délibérative ; il est donc normal que son rapport reste confidentiel. En revanche, puisque le commissaire du Gouvernement ne fait pas partie de la formation de jugement et n'a pas voie délibérative, il serait normal que ses conclusions soient soumises à débat contradictoire. A défaut, cela permet à une personne extérieure à la formation de jugement de combattre les arguments des parties sans être soumis à la contradiction des parties. Le commissaire du Gouvernement est donc un magistrat totalement indépendant vis-à-vis des parties soumis à l'exigence du contradictoire.

Or, il ressort de la jurisprudence de la Cour précitée que l'indépendance d'un magistrat ne suffit pas à le soustraire à l'exigence du contradictoire dès lors qu'il est chargé d'influencer la décision des juges. Ce raisonnement tenu à propos du rôle des avocats généraux devant les Cours suprêmes, est applicable en l'espèce car le rôle du commissaire du Gouvernement est analogue à celui d'un avocat général. En effet, ils ont tous deux pour fonction de donner une opinion personnelle destinée à conseiller, et partant à influencer, une formation de jugement dont ils font partie. Cette similitude a été confirmée par un avocat général près la Cour de cassation au motif que les commissaires du Gouvernement ont pour fonction « de faire valoir auprès des diverses formations de jugement le point de vue du 'Gouvernement', ce mot étant pris dans son sens le plus large (...) ».

En l'espèce, la possibilité de répondre aux conclusions du commissaire du Gouvernement présentait un intérêt substantiel pour la requérante : en effet, il avait présenté une argumentation nouvelle devant le Conseil d'Etat, une fois l'instruction close, laquelle n'avait pas fait l'objet d'un débat entre les parties, sans qu'à aucun moment la requérante n'ait eu l'occasion d'y répondre. Cela entraîna pour la requérante l'annulation de la décharge fiscale dont elle avait bénéficié devant la cour d'appel et la remise à sa charge des impôts et pénalités annulées. Avant qu'il ne prononce ses conclusions, il ressortait du débat judiciaire que la requérante était d'accord avec la position de son adversaire ; or, par la suite, le commissaire du Gouvernement a qualifié cette position d'erronée et proposa une solution contraire que le Conseil d'Etat adopta. Le commissaire du Gouvernement devint ainsi le contradicteur de la requérante. Or l'avocat de la requérante n'a pas eu l'occasion de déposer une note en délibéré et eut-il pu le faire, celle-ci auraient été rédigées à la hâte sans pouvoir présenter des arguments nouveaux et sans obligation pour le Conseil d'Etat d'en prendre connaissance.

La requérante estime que l'on ne saurait comparer l'ordre juridique communautaire avec le système de la Convention et que l'ordonnance Emesa Sugar citée par le Gouvernement n'aurait pas d'incidence en l'espèce. Elle réfute la comparaison entre le commissaire du Gouvernement et l'avocat général près la Cour de justice des Communautés européennes ; de plus, le contexte procédural est différent. Enfin, l'ordonnance rappelle la possibilité de la Cour de justice de rouvrir les débats, possibilité que dans son cas, le Conseil d'Etat n'a pas utilisé en méconnaissance du droit à une procédure contradictoire.

Ayant procédé à un examen préliminaire de l'argumentation des parties à la lumière de sa jurisprudence en la matière, la Cour estime que ce grief pose des questions de droit ou de fait complexes, qui nécessitent un examen au fond. Par conséquent, cette partie de la requête ne saurait être rejetée comme étant manifestement mal fondée.

2. La requérante se plaint que le commissaire du Gouvernement a proposé une nouvelle solution au litige dans des conclusions - qui étaient défavorables à sa cause - sans qu'elle ait pu, à aucun moment, présenter des moyens en réponse et que le Conseil d'Etat a annulé l'arrêt de la cour d'appel et a évoqué l'affaire - conformément à l'article 11 de la loi du 31 décembre 1987 précité - sans rouvrir les débats pour recueillir des observations de sa part.

Le Gouvernement rappelle que le droit interne autorise le Conseil d'Etat, statuant en cassation, dans l'intérêt d'une bonne administration de la justice, à juger au fond une affaire, sans renvoi aux juges du fond, pour le cas où il est saisi pour la première fois en cassation. La finalité est de permettre de mettre un terme rapide au litige sans pour autant méconnaître les garanties de la défense. Cela permet également au Conseil d'Etat d'assurer la cohérence de la jurisprudence. Cette procédure s'inspire donc de la notion de procès équitable et de la règle du délai raisonnable.

Le recours à cette procédure est entourée de garanties tenant au respect d'une « bonne administration de la justice », lequel commande que l'affaire soit en état d'être réglée, c'est-à-dire que l'instruction contradictoire soit parvenue à son terme sur les points qui fondent la solution. L'intérêt d'une bonne administration de la justice, ainsi entendue, exige le règlement au fond du litige dans deux cas spécifiques : dans un premier cas le Conseil d'Etat ne se livre à aucune appréciation des faits de la cause mais tire lui-même les conséquences de la position purement juridique qu'il a adopté en tant que juge de cassation, de la même façon que l'aurait fait un juge saisi sur renvoi ; dans un second cas, le Conseil d'Etat se prononce sur les faits de l'espèce notamment pour abrégé un litige déjà long ou arrêter une position de principe utile aux autres juridictions dans une affaire sensible nécessitant un règlement rapide. Toutefois, il ne peut le faire que si les éléments figurant au dossier, qui ont fait l'objet d'un débat contradictoire, l'éclairent suffisamment sur les faits en examen. Dans le cas contraire, l'état de l'instruction ne met pas à même le juge de trancher et la bonne administration de la justice commande qu'il procède au renvoi de l'affaire au juge du fond. Il en va ainsi lorsqu'un débat sur les questions de fait apparaît utile à la solution du litige. Le Gouvernement en déduit que le pouvoir du juge est encadré et qu'il peut ordonner la réouverture des débats.

Le Gouvernement estime que le grief se présente sous deux branches.

Dans la mesure où la requérante se plaint de l'absence de contradictoire devant le Conseil d'Etat, en sa qualité de juge de cassation, il est la reprise du grief précédent relatif aux conditions d'intervention du commissaire du Gouvernement et il est sur ce point renvoyé au développement précédent. Le Gouvernement ajoute qu'il serait contraire aux intérêts du justiciable de réclamer la poursuite du débat contradictoire, devant un juge de renvoi, sur la question de pur droit tranchée par le juge de cassation ; en effet, conformément à la pratique en vigueur devant les juridictions administratives, le juge de renvoi se conforme sur le point de droit à la position arrêtée par le juge de cassation. En l'espèce, le Conseil d'Etat a dégagé une interprétation du droit interne et une position de pur droit, ce qui ne justifiait pas le renvoi selon les principes précités ; d'ailleurs la cour saisie sur renvoi n'en aurait pas décidé autrement.

Dans sa deuxième branche, le grief vise l'absence de contradiction devant le Conseil d'Etat, dans son office de juge du fond. Il revient à déplorer que les éléments de fait sur lesquels reposent la solution du litige n'ont pas été débattus devant le Conseil d'Etat et qu'ils auraient pu l'être utilement devant le juge saisi sur renvoi. Or, affirme le Gouvernement, la décision rendue par le Conseil d'Etat se fondait, tant en fait qu'en droit, sur des éléments qui avaient été portés à la connaissance des parties et dont elles avaient pu débattre contradictoirement. Le Conseil d'Etat estima qu'un renvoi de l'affaire n'était pas nécessaire car, en l'état du dossier, il n'y avait aucun doute sur son interprétation ; pour parvenir à cette interprétation, le Conseil d'Etat s'est uniquement fondé sur les pièces du dossier et a estimé qu'il n'y avait aucun doute sur les faits en cause. Dès lors, en décidant que l'état de l'instruction lui permettait de trancher sans renvoi le litige, le Conseil d'Etat a usé de la marge d'appréciation que lui reconnaît la Cour (arrêt Mantovanelli c. France du 18 mars 1997, *Recueil* 1997-II, fasc. 32) en matière d'instruction au regard des pièces du dossier.

La requérante réplique que, dans ses conclusions, le commissaire du Gouvernement a abordé un nouveau débat que le Conseil d'Etat a repris à son compte sans provoquer le contradictoire. La requérante estime que dès lors que le commissaire du Gouvernement a présenté des conclusions contredisant la thèse des parties, le Conseil d'Etat se devait de poursuivre le débat contradictoire. Ce débat aurait pu se dérouler devant le juge de renvoi car il n'avait pas eu lieu avant. La question à trancher était une question de fait que le Conseil d'Etat ne pouvait trancher lui-même.

Ayant procédé à un examen préliminaire de l'argumentation des parties à la lumière de sa jurisprudence en la matière, la Cour estime que ce grief pose des questions de droit ou de fait complexes, qui nécessitent un examen au fond. Par conséquent, cette partie de la requête ne saurait être rejetée comme étant manifestement mal fondée.

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

DÉCLARE LA REQUÊTE RECEVABLE, tous moyens de fond réservés.

S. Dollé
Greffière

L. Loucaides
Président