



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

DEUXIÈME SECTION

AFFAIRE S.A. DANGEVILLE c. FRANCE

(Requête n° 36677/97)

ARRÊT

STRASBOURG

16 avril 2002

DÉFINITIF

16/07/2002

En l'affaire S.A. Dangeville c. France,

La Cour européenne des Droits de l'Homme (deuxième section), siégeant en une chambre composée de :

MM. A.B. BAKA, *président*,
J.-P. COSTA,
GAUKUR JÖRUNDSSON,
L. LOUCAIDES,
C. BÎRSAN,
M. UGREKHELIDZE,

M^{me} A. MULARONI, *juges*,
et de M^{me} S. DOLLÉ, *greffière de section*,

Après en avoir délibéré en chambre du conseil les 12 septembre 2000 et 26 mars 2002,

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

PROCÉDURE

1. A l'origine de l'affaire se trouve une requête (n° 36677/97) dirigée contre la République française et dont une ressortissante de cet Etat, la société anonyme Dangeville (« la requérante »), avait saisi la Commission européenne des Droits de l'Homme (« la Commission ») le 6 mars 1997 en vertu de l'ancien article 25 de la Convention de sauvegarde des Droits de l'Homme et des Libertés fondamentales (« la Convention »).

2. La requérante est représentée devant la Cour par M^e D. Garreau, avocat au Conseil d'Etat et à la Cour de cassation. Le gouvernement français (« le Gouvernement ») est représenté par son agent, M. R. Abraham, directeur des affaires juridiques au ministère des Affaires étrangères.

3. La requérante alléguait en particulier que son droit au respect de ses biens avait été violé et qu'elle avait été victime d'une discrimination.

4. La requête a été transmise à la Cour le 1^{er} novembre 1998, date d'entrée en vigueur du Protocole n° 11 à la Convention (article 5 § 2 dudit Protocole).

5. La requête a été attribuée à la troisième section de la Cour (article 52 § 1 du règlement de la Cour). Au sein de celle-ci, la chambre chargée d'examiner l'affaire (article 27 § 1 de la Convention) a été constituée conformément à l'article 26 § 1 du règlement.

6. Par une décision du 12 septembre 2000, la chambre a déclaré la requête partiellement recevable [*Note du greffe* : la décision de la Cour est disponible au greffe].

7. Tant la requérante que le Gouvernement ont déposé des observations écrites sur le fond de l'affaire (article 59 § 1 du règlement).

8. Le 1^{er} novembre 2001, la Cour a modifié la composition de ses sections (article 25 § 1 du règlement). La présente requête a été attribuée à la deuxième section ainsi remaniée (article 52 § 1 du règlement).

EN FAIT

I. LES CIRCONSTANCES DE L'ESPÈCE

9. L'activité commerciale de la requérante fut soumise à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), en application du code général des impôts dans sa rédaction en vigueur jusqu'au 31 décembre 1978. A ce titre, la requérante acquitta, sur ses opérations de 1978, une taxe s'élevant à 291 816 francs français (FRF).

10. Les dispositions de la 6^e directive du Conseil des Communautés européennes, en date du 17 mai 1977, en son article 13-B-a exonéraient « les opérations d'assurance et de réassurance, y compris les prestations de services afférentes à ces opérations effectuées par les courtiers et les intermédiaires d'assurance ». Elles devaient entrer en vigueur dès le 1^{er} janvier 1978.

11. Le 30 juin 1978, la 9^e directive du Conseil des Communautés européennes, en date du 26 juin 1978, fut notifiée à l'Etat français. Cette 9^e directive accordait à la France un délai supplémentaire pour la mise en œuvre des dispositions de l'article 13-B-a de la 6^e directive de 1977, soit jusqu'au 1^{er} janvier 1979. Une telle directive n'ayant pas d'effet rétroactif, la 6^e directive devait néanmoins s'appliquer du 1^{er} janvier au 30 juin 1978.

12. La requérante, se fondant sur le texte de la 6^e directive, demanda la restitution de la taxe qu'elle estimait indûment versée pour la période du 1^{er} janvier au 31 décembre 1978, la 9^e directive ne comportant aucun effet rétroactif. Elle invoqua également la responsabilité de l'Etat qui, en n'ayant pas mis le droit français en conformité avec la 6^e directive dans les délais prévus par celle-ci, avait commis une faute de nature à lui causer un préjudice égal au montant de la taxe versée. Elle demanda la restitution du montant de l'imposition acquittée ou au moins de la somme afférente à la période du 1^{er} janvier 1978 à la date d'entrée en vigueur de la directive.

13. Par un jugement du 8 juillet 1982, le tribunal administratif de Paris rejeta ses demandes. Il releva notamment qu'il ressortait du traité instituant la Communauté européenne que, si les directives liaient les Etats quant au résultat à atteindre, les autorités nationales restaient seules compétentes pour décider des moyens propres à leur faire produire effet en droit interne, de sorte qu'un justiciable ne pouvait invoquer directement une directive à l'encontre d'une disposition de droit national.

14. Par un jugement du 10 juin 1982, le tribunal administratif de Paris rejeta, selon les mêmes motifs, la demande en restitution de la TVA versée au titre de l'année 1978 présentée par le cabinet Revert et Badelon, également société anonyme de courtage d'assurances.

15. Parallèlement, une instruction administrative du 2 janvier 1986 décida que :

« (...) les courtiers d'assurances qui n'ont pas soumis leurs opérations à la taxe sur la valeur ajoutée entre le 1^{er} janvier et le 30 juin 1978 et ont fait l'objet de redressements de ce fait, ne seront plus recherchés en paiement des sommes dont ils restent redevables à ce titre à la date de publication de la présente instruction. »

16. Par un arrêt du 19 mars 1986, le Conseil d'Etat rejeta l'appel de la requérante. Il invoqua l'impossibilité pour les particuliers d'invoquer les dispositions d'une directive européenne non encore transposée en droit interne et déclara l'action en responsabilité irrecevable pour absence de saisine préalable de l'administration fiscale. Il s'exprima essentiellement comme suit.

17. Sur la première demande :

« Considérant qu'il ressort clairement des stipulations de l'article 189 du traité instituant la communauté économique européenne, en date du 25 mars 1957, que, si les directives du conseil lient les Etats membres « quant au résultat à atteindre » et si, pour atteindre les résultats qu'elles définissent, les autorités nationales sont tenues d'adapter la législation des Etats membres aux directives qui leur sont destinées, ces autorités restent seules compétentes pour décider des moyens propres à permettre aux directives de produire effet en droit interne ; qu'ainsi, quelles que soient, d'ailleurs, les précisions qu'elles contiennent à l'intention des Etats membres, les directives ne peuvent pas être invoquées par les ressortissants de ces Etats à l'appui d'un recours relatif à un litige fiscal ; qu'il est constant que les mesures propres à permettre à la sixième directive susmentionnée de produire effet en droit interne français n'avaient pas encore été prises durant la période d'imposition litigieuse ; que, dans ces conditions, ladite directive qui, contrairement à ce que soutient la société requérante, ne constitue pas un règlement au sens des stipulations du traité précité est, en tout état de cause, sans influence sur l'application des dispositions législatives antérieures, notamment l'article 256 du Code général des impôts ; (...) »

18. Sur la seconde demande :

« Considérant que le tribunal n'a pas statué sur les conclusions subsidiaires tendant à l'octroi d'une indemnité de 291 816 F dont la société l'avait saisi en cours d'instance ; que le jugement attaqué est donc entaché d'irrégularité sur ce point et doit, dans cette mesure, être annulé ;

Considérant que, dans les circonstances de l'espèce, il y a lieu d'évoquer et de statuer immédiatement sur les conclusions de la demande sur lesquelles les premiers juges ont omis de se prononcer ;

Considérant qu'en vertu des dispositions combinées de l'article R.89 du code des tribunaux administratifs et de l'article premier du décret du 11 janvier 1965, le tribunal administratif ne peut être saisi que par voie de recours contre une décision ; que la Société Anonyme « Cabinet Jacques Dangeville » ne justifie d'aucune décision lui

ayant refusé l'indemnité de 291 816 F qu'elle sollicite, ni même d'aucune demande à l'autorité administrative, à l'effet d'en obtenir l'allocation ; qu'ainsi, faute de décision préalable, ses conclusions à fin d'indemnité ne sont pas recevables ; (...) »

19. La seconde demande ayant été rejetée pour un motif de procédure tenant à l'absence de saisine préalable de l'administration fiscale, la requérante présenta une nouvelle demande en réparation, après avoir cette fois respecté les formes requises. La requérante adressa donc, le 16 mars 1987, une demande en réparation au ministre du Budget. Sa demande s'articulait sur deux points : d'une part, elle invoquait la responsabilité pour faute de l'Etat du fait de la non-transposition dans le délai requis de la 6^e directive et de l'application d'une disposition du droit français devenue contraire au droit communautaire ; d'autre part, elle invoquait la responsabilité sans faute pour rupture de l'égalité devant les charges publiques à la suite de l'intervention de l'instruction du 2 janvier 1986.

20. La demande ayant été rejetée par le ministre, la requérante saisit le tribunal administratif de Paris, qui la débouta par un jugement du 23 mai 1989.

21. Par un arrêt du 1^{er} juillet 1992, la cour administrative d'appel de Paris, statuant en formation plénière, annula partiellement le jugement. Elle retint le principe d'une responsabilité pour faute de l'Etat et, à titre de réparation du préjudice, condamna ce dernier à verser à la requérante la somme de 129 845 FRF, égale à celle de la taxe indûment acquittée, assortie des intérêts au taux légal capitalisés.

22. La cour s'exprima essentiellement comme suit :

« Sur le principe de la responsabilité de l'Etat :

Considérant qu'il résulte des stipulations du traité instituant la Communauté économique européenne, et notamment de son article 5, que l'Etat français est tenu de prendre toutes les mesures propres à assurer l'exécution des obligations qui lui incombent en vertu dudit traité ; que parmi ces obligations se trouve celle d'effacer les conséquences illicites d'une violation du droit communautaire soit directement, soit, à défaut, en assurant la réparation effective des préjudices qui en ont résulté ; que, par suite, la circonstance qu'un contribuable se prétendant taxé sur le fondement d'une disposition législative incompatible avec les objectifs d'une directive communautaire ait d'abord déféré en vain l'imposition en cause au juge de l'impôt, lequel n'a pas admis la possibilité d'invoquer utilement cette incompatibilité, ne saurait par elle-même faire obstacle à ce que l'intéressé soit recevable à demander, sur le fondement des obligations résultant du traité précité, la réparation du préjudice découlant pour lui de l'absence de transposition en droit interne des objectifs de la directive ;

Considérant qu'il résulte de l'article 13-B-a de la 6^e directive du Conseil des Communautés économiques européennes du 17 mai 1977 que les législations des Etats membres devaient, à compter du 1^{er} janvier 1978, exonérer de la taxe sur la valeur ajoutée les opérations d'assurance et de réassurance, y compris les prestations de services afférentes à ces opérations effectuées par les courtiers et les intermédiaires d'assurance ; que si la 9^e directive du 26 juin 1978, notifiée à l'Etat français le

30 juin 1978, a reporté pour la France la date limite de transposition de la 6^e directive au 1^{er} janvier 1979, cette directive n'a comporté, aux termes de l'interprétation qui en a été donnée par la Cour de justice des Communautés économiques européennes, aucun effet rétroactif ; ainsi les dispositions de l'article 256 du Code général des impôts, dans sa rédaction antérieure au 1^{er} janvier 1979 et en vertu desquelles étaient assujetties à la taxe sur la valeur ajoutée les activités de courtage en assurance de la nature de celles exercées par la société Jacques Dangeville, n'étaient pas compatibles, pour la période du 1^{er} janvier au 30 juin 1978, avec les objectifs fixés par la 6^e directive ; que la société requérante est dès lors fondée à soutenir que, contrairement à ce qu'a décidé le tribunal administratif, la responsabilité de l'Etat se trouve engagée en raison de la situation ainsi créée et à demander que l'Etat soit condamné à réparer le préjudice résultant pour elle de la situation illicite résultant de son assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée au titre de la période sus-indiquée ;

Sur le préjudice :

Considérant que, compte tenu du mode de rémunération des courtiers en assurance, déterminé par les assureurs en pourcentage des primes versées par la clientèle de ces derniers, la taxe sur la valeur ajoutée acquittée par la société Jacques Dangeville n'était par répercutée sur sa clientèle et n'a donné lieu à aucune facturation ; qu'ainsi le préjudice dont la société est fondée à demander réparation est égal au montant de la taxe qu'elle a acquittée pour la période du 1^{er} janvier au 30 juin 1978 et s'élève à la somme de 129 845,86 F. »

23. La direction générale des impôts se pourvut en cassation.

24. Dans son mémoire déposé le 23 mai 1995, la requérante présenta le moyen suivant :

« (...) en l'espèce, il y a eu rupture de l'égalité des contribuables devant l'impôt par l'instauration de mesures différentes à l'égard de personnes placées dans la même situation, du fait que par une instruction du 2 janvier 1986, la D.G.I. a cru pouvoir estimer que les courtiers d'assurances qui n'avaient pas soumis leurs opérations à la T.V.A. entre le 1^{er} janvier 1978 et le 30 juin 1978 et ont fait l'objet de redressements de ce fait, ne seraient plus recherchés en paiement des sommes dont ils restaient redevables à ce titre à la date de publication de la présente instruction.

La rupture de l'égalité devant les charges publiques est ainsi particulièrement évidente et de surcroît injuste puisqu'elle a abouti à faire une discrimination entre les redevables à la T.V.A. au préjudice de ceux qui sont soumis au paiement de l'impôt et au bénéfice de ceux qui y sont soustraits. »

25. Par un arrêt du 30 octobre 1996, pris en formation plénière d'assemblée, le Conseil d'Etat annula l'arrêt attaqué et débouta la requérante de l'ensemble de ses demandes. Il décida qu'elle n'avait pas la possibilité de rechercher par la voie d'un recours en responsabilité l'obtention d'une satisfaction qui lui avait été refusée sur le terrain de l'action fiscale par une décision revêtue de l'autorité de la chose jugée, à savoir l'arrêt du 26 février 1986.

26. Le Conseil d'Etat s'exprima essentiellement comme suit :

« Considérant qu'il ressort des pièces du dossier soumis à la cour administrative d'appel de Paris que, par décision du 19 mars 1986, le Conseil d'Etat statuant au Contentieux a rejeté une requête de la société anonyme Jacques Dangeville tendant à

la restitution de la taxe sur la valeur ajoutée que celle-ci avait acquittée au titre de la période du 1^{er} janvier au 31 décembre 1978, par le moyen, notamment, que son assujettissement à cette taxe aurait procédé de l'application de dispositions législatives incompatibles avec les objectifs de la sixième directive du Conseil des Communautés européennes, du 17 mai 1977 ; que la requête de la société anonyme Jacques Dangeville sur laquelle a statué la cour par l'arrêt attaqué tendait à l'obtention d'une « indemnité » de montant égal à celui de la taxe sur la valeur ajoutée ainsi supportée, en réparation du « préjudice » que sa charge a constitué pour la société, et par le moyen que ce préjudice était imputable au retard apporté par l'Etat français à transposer dans le droit interne les objectifs de la directive ; que, par suite, en jugeant que la circonstance que la société « ait d'abord déféré en vain l'imposition en cause au juge de l'impôt » ne faisait pas obstacle à la recevabilité d'une demande en réparation qui n'invoquait pas de préjudice autre que celui résultant du paiement de la taxe, la cour administrative d'appel de Paris a, comme le soutient le ministre du Budget, commis une erreur de droit ; que le ministre du Budget est, dès lors, fondé à demander que l'arrêt attaqué soit annulé en tant que la Cour a fait droit, pour partie, aux conclusions de la requête de la société anonyme Jacques Dangeville ; (...) »

27. Le même jour, le Conseil d'Etat statua sur l'appel interjeté le 23 août 1982 par la S.A. Revert et Badelon contre le jugement du tribunal administratif de Paris du 10 juin 1982. Le Conseil d'Etat opéra un revirement de jurisprudence par rapport à sa position adoptée dans son arrêt du 26 février 1986 relatif à la requérante : le pourvoi de la S.A. Revert et Badelon fut déclaré recevable par le Conseil d'Etat, qui estima que la requérante pouvait se prévaloir des dispositions de la 6^e directive et considéra que la décharge de l'imposition contestée, qui était dépourvue de base légale en raison de sa contrariété avec les prévisions de cette directive, devait être accordée pour les sommes indûment versées du 1^{er} janvier au 30 juin 1978.

28. Le commissaire du Gouvernement présenta des conclusions communes dans l'affaire de la requérante et dans celle de la S.A. Revert et Badelon. Il indiqua l'identité de faits et de droit des deux affaires en ces termes :

« (...) [le dossier SA Revert et Badelon] présente à juger la même question de droit que celle que vous avez tranchée le 19 mars 1986 sur la requête de la société Jacques Dangeville. La période concernée est la même, les textes à appliquer sont identiques. La société requérante, qui exploite le cabinet Revert et Badelon, a une activité de courtier en assurances qui ne se distingue en rien de la société Dangeville (...) »

29. Il ajouta ce qui suit :

« (...) vous annulerez l'arrêt de la cour administrative d'appel de Paris qui a fait droit aux conclusions indemnitaires de la société Dangeville. Celle-ci n'aura eu que la malchance de voir sa réclamation fiscale jugée trop tôt. Nous sommes conscients de ce que la situation qui lui est faite peut paraître injuste, mais nous pensons que pour confirmer l'arrêt qui lui donne satisfaction, il faudrait pratiquer, par rapport aux principes qui fondent votre contentieux, une dérogation dont les conséquences seraient excessives quant à la stabilité des situations juridiques créées par le juge. Un seul cas particulier, reposant de surcroît sur des difficultés transitoires, ne peut justifier une telle dérogation (...) »

30. Pour faire droit à la demande de la S.A. Revert et Badelon, le Conseil d'Etat s'exprima comme suit dans son arrêt du 30 octobre 1996 :

« Considérant, d'une part, qu'en vertu de l'article 1^{er} de la 6^e directive du Conseil des Communautés européennes du 17 mai 1977, les Etats membres devaient prendre, au plus tard le 1^{er} janvier 1978, les mesures nécessaires en vue d'adapter leur régime de taxe sur la valeur ajoutée aux objectifs de la directive ; que si la 9^e directive du conseil du 26 juin 1978, notifiée à la France le 30 juin 1978, a autorisé celle-ci à ne mettre en œuvre la 6^e directive que le 1^{er} janvier 1979, cette directive n'a comporté, aux termes de l'interprétation qu'en a donnée la Cour de justice des Communautés européennes, aucun effet rétroactif ; qu'ainsi elle n'a pu couvrir, avant le 30 juin 1978, la carence des autorités françaises à prendre en temps utile des dispositions conformes aux objectifs de la 6^e directive ;

Considérant, d'autre part, que les articles 256 et 261-4-1^o du Code général des impôts, issus de la loi du 6 janvier 1966 et demeurés en vigueur jusqu'à leur modification par la loi du 29 décembre 1978, en tant qu'ils maintiennent l'assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée des affaires réalisées par les courtiers d'assurances lorsqu'elles ne sont pas rémunérées par des commissions ou courtages fixés par des dispositions législatives ou réglementaires, ne sont pas conformes aux objectifs des dispositions du a) de l'article 13B de la 6^e directive qui exonèrent de la taxe toutes les opérations d'assurance et de réassurance effectuées par les courtiers et les intermédiaires d'assurance ; qu'il y a lieu, dès lors, d'écarter, dans cette mesure, l'application de ces dispositions des articles 256 et 261-4-1^o pendant la période allant du 1^{er} janvier au 30 juin 1978 ; qu'il suit de là que la SA Cabinet Revert et Badelon qui exerce une activité de courtage d'assurance, est fondée à soutenir que la taxe sur la valeur ajoutée qui lui a été réclamée au titre des périodes allant du 1^{er} avril au 30 juin 1978 à raison des affaires qu'elle avait réalisées, est dépourvue de base légale ;

Considérant, en revanche que pour la période allant du 1^{er} juillet au 31 décembre 1978, la société n'est pas fondée à se prévaloir de l'incompatibilité des articles 256 et 261-4-1^o du Code général des impôts avec les objectifs des dispositions du a) de l'article 13B de la 6^e directive, dès lors que le terme du délai imparti à la France pour adapter sa législation à cette directive avait été repoussé au 1^{er} janvier 1979 par la 9^e directive ; que par suite la société requérante a été assujettie à bon droit à la taxe sur la valeur ajoutée, pour la période allant du 1^{er} juillet au 31 décembre 1978 sur le fondement des dispositions demeurées applicables des articles 256 et 261-4-1^o du Code général des impôts ;

Considérant qu'il résulte de ce qui précède que la SA Cabinet Revert et Badelon est seulement fondée à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le tribunal administratif de Paris a rejeté sa demande pour les périodes allant du 1^{er} au 29 février 1978 et du 1^{er} avril au 30 juin 1978 ; (...)

II. LE DROIT ET LA PRATIQUE PERTINENTS

A. Le droit communautaire

1. Généralités

31. Sur le principe de la « primauté de l'ordre juridique communautaire », voir notamment : la Cour de justice des Communautés européennes (CJCE), 15 juillet 1964, *Costa c. E.N.E.L.*, aff. 6/64, Recueil de jurisprudence 1141 (« à la différence des traités internationaux ordinaires, le Traité de la CEE a institué un ordre juridique propre, intégré au système juridique des Etats membres lors de l'entrée en vigueur du Traité et qui s'impose à leurs juridictions ») ; 10 octobre 1973, *Variola*, aff. 34/73, Recueil 981 ; 9 mars 1978, *Simmenthal*, aff. 106/77, Recueil 629.

32. CJCE, 5 février 1963, *Van Gend et Loos*, aff. 26/62, Recueil 3 :

« Le droit communautaire, indépendant des législations des Etats membres, de même qu'il crée des charges dans le chef des particuliers, est aussi destiné à engendrer des droits qui entrent dans leur patrimoine juridique. »

33. CJCE, 2 février 1988, *Barra*, aff. 309/85, Recueil 355, points 17 et 18 :

« Le droit d'obtenir le remboursement des sommes perçues par un Etat membre en violation des règles du droit communautaire est la conséquence et le complément des droits conférés aux justiciables par les dispositions communautaires telles qu'elles ont été interprétées par la Cour. S'il est vrai que le remboursement ne peut être poursuivi que dans le cadre des conditions, de fond et de forme fixées par les différentes législations nationales en la matière, il n'en reste pas moins (...) que ces conditions ne sauraient (...) être aménagées de manière à rendre pratiquement impossible l'exercice des droits conférés par l'ordre juridique communautaire. »

2. Sur les directives

34. CJCE, 19 janvier 1982, *Becker*, aff. 8/81, Recueil 53, points 19, 20 et 24 :

« (...) dans tous les cas où une directive est correctement mise en œuvre, ses effets atteignent les particuliers par l'intermédiaire des mesures d'application prises par l'Etat membre concerné (...). Par contre, des problèmes particuliers se posent au cas où un Etat membre n'a pas correctement exécuté une directive et, plus spécialement, dans le cas où les dispositions d'une directive sont restées inexécutées à l'expiration du délai fixé pour sa mise en œuvre ; (...) l'Etat membre qui n'a pas pris, dans les délais, les mesures d'exécution imposées par la directive, ne peut opposer aux particuliers le non-accomplissement, par lui-même, des obligations qu'elle comporte. »

35. CJCE, 8 octobre 1996, *Erich Dillenkorfer et autres*, aff. jtes C-178/94, C-179/94, C-188/94, C-189/94 et C-190/94, Recueil I-4845 :

« L'absence de toute mesure de transposition d'une directive pour atteindre le résultat prescrit par celle-ci dans le délai imparti à cet effet constitue en elle-même une violation caractérisée du droit communautaire et, partant, engendre un droit à réparation en faveur des particuliers lésés (...) »

CJCE, 13 novembre 1991, *Franovich et Bonifaci*, aff. C-6/90 et C-9/90, Recueil I-5357 :

« L'obligation, pour les Etats membres, de réparer ces dommages trouve également son fondement dans l'article 5 du traité, en vertu duquel les Etats membres sont tenus de prendre toutes mesures générales ou particulières propres à assurer l'exécution des obligations qui leur incombent en vertu du droit communautaire. Or, parmi ces obligations se trouve celle d'effacer les conséquences illicites d'une violation du droit communautaire. »

36. CJCE, 2 décembre 1997, *Fantask*, aff. C-188/95, Recueil I-6783, points 42, 48 et 52 :

« Par sa septième question, la juridiction nationale demande, en substance, si le droit communautaire interdit à un Etat membre d'opposer aux actions en remboursement de droits perçus en violation de la directive un délai de prescription national tant que cet Etat membre n'a pas transposé correctement cette directive. (...) La Cour a ainsi reconnu la compatibilité avec le droit communautaire de la fixation de délais raisonnables de recours à peine de forclusion dans l'intérêt de la sécurité juridique qui protège à la fois le contribuable et l'administration concernés. En effet, de tels délais ne sauraient être considérés comme étant de nature à rendre pratiquement impossible ou excessivement difficile l'exercice des droits conférés par l'ordre juridique communautaire, même si, par définition, l'écoulement de ces délais entraîne le rejet, total ou partiel, de l'action intentée (voir, en particulier, arrêts du 16 décembre 1976, *Rewe*, 33/76, Rec. p. 1989, point 5 ; *Comet*, 45/76, Rec. p. 2043, points 17 et 18, et du 10 juillet 1997, *Palmisani*, C-261/95, non encore publié au Recueil, point 28). (...) Il y a lieu dès lors de répondre à la septième question que, en son état actuel, le droit communautaire n'interdit pas à un Etat membre, qui n'a pas transposé correctement la directive, d'opposer aux actions en remboursement de droits perçus en violation de cette directive un délai de prescription national qui court à compter de la date d'exigibilité des droits en cause, dès lors qu'un tel délai n'est pas moins favorable pour les recours fondés sur le droit communautaire que pour les recours fondés sur le droit interne et qu'il ne rend pas pratiquement impossible ou excessivement difficile l'exercice des droits conférés par l'ordre juridique communautaire. »

3. Sur l'absence de rétroactivité de la 9^e directive et la période d'application de la 6^e directive pour 1978

37. CJCE, 22 février 1984, *Kloppenburg*, aff. 70/83, Recueil 1075, points 11-14 :

« Il y a lieu de souligner, ainsi que la Cour l'a déjà fait à maintes reprises, que la législation communautaire doit être certaine et son application prévisible pour les justiciables. Le fait de reporter la date d'entrée en vigueur d'un acte ayant une portée générale, alors que la date initialement prévue est déjà passée, est en soi susceptible de porter atteinte à ce principe, dans la mesure où la prorogation vise à enlever aux

particuliers les remèdes juridiques que l'acte initial leur a déjà conférés, cet effet pose effectivement la question de la validité de l'acte modificatif.

Toutefois, cette question de validité ne pourrait se poser que si la volonté de produire l'effet indiqué ci-dessus apparaissait explicitement dans l'acte modificatif. Or tel n'est pas le cas de la neuvième directive. Le texte de cette directive ne contient qu'une simple prorogation du délai de transposition de la sixième directive, adressée aux Etats membres qui n'avaient pas pu mener à terme, dans le délai initialement prévu, la procédure législative nécessaire pour adapter leur législation relative à la taxe sur la valeur ajoutée. Il n'indique nullement que cette prorogation modifie la situation des opérateurs économiques à l'égard des opérations effectuées par eux préalablement à l'entrée en vigueur de l'acte modificatif du délai d'exécution.

Il en découle que la neuvième directive doit être interprétée en ce sens qu'elle n'a pas d'effet rétroactif à cet égard.

Il y a donc lieu de répondre à la question posée qu'à défaut d'exécution de la sixième directive 77/388 du Conseil, du 17 mai 1977, en matière d'harmonisation des législations des Etats membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires – système commun de taxe sur la valeur ajoutée : assiette uniforme, un opérateur de négociation de crédits pouvait invoquer la disposition relative à l'exonération de la taxe (...) pour des opérations effectuées entre le 1^{er} janvier et le 30 juin 1978 (...) »

B. La jurisprudence interne

1. Conseil d'Etat

38. Assemblée, 22 décembre 1978, *ministre de l'Intérieur c. Cohn-Bendit*, Recueil Lebon :

« (...) Considérant que, d'après l'article 56 du traité instituant la Communauté économique européenne en date du 25 mars 1957, dont aucune stipulation n'habilite un organe des communautés européennes à prendre, en matière d'ordre public, des règlements directement applicables dans les Etats membres, la coordination des dispositions législatives et réglementaires « prévoyant un régime spécial pour les ressortissants étrangers et justifiées par des raisons d'ordre public, de sécurité publique et de santé publique » fait l'objet de directives du Conseil, arrêtées sur proposition de la Commission et après consultation de l'Assemblée ; qu'il ressort clairement de l'article 189 du traité du 25 mars 1957 que si ces directives lient les Etats membres « quant au résultat à atteindre » et si, pour atteindre le résultat qu'elles définissent, les autorités nationales sont tenues d'adapter la législation et la réglementation des Etats membres aux directives qui leur sont destinées, ces autorités restent seules compétentes pour décider de la forme à donner à l'exécution des directives et pour fixer elles-mêmes, sous le contrôle des juridictions nationales, les moyens propres à leur faire produire effet en droit interne. Qu'ainsi, quelles que soient d'ailleurs les précisions qu'elles contiennent à l'intention des Etats membres, les directives ne sauraient être invoquées par les ressortissants de ces Etats à l'appui d'un recours dirigé contre un acte administratif individuel. Qu'il suit de là que le sieur Cohn-Bendit ne pouvait utilement soutenir, pour demander au Tribunal administratif de Paris d'annuler la décision du ministre de l'Intérieur en date du 2 février 1976, que cette décision méconnaîtrait les dispositions de la directive arrêtée le 25 février 1964 par le Conseil

des Communautés européennes en vue de coordonner, dans les conditions prévues par l'article 56 du traité de Rome, les mesures spéciales aux étrangers en matière de déplacement et de séjour justifiées par des raisons d'ordre public, de sécurité publique et de santé publique ; que, dès lors, à défaut de toute contestation sur la légalité des mesures réglementaires prises par le gouvernement français pour se conformer aux directives arrêtées par le Conseil des Communautés européennes, la solution que doit recevoir la requête du sieur Cohn-Bendit ne peut en aucun cas être subordonnée à l'interprétation de la directive du 25 février 1964. Que, par suite, sans qu'il soit besoin d'examiner les moyens du recours, le ministre de l'Intérieur est fondé à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué en date du 21 décembre 1977, le Tribunal administratif de Paris a renvoyé à la Cour de Justice des Communautés européennes des questions relatives à l'interprétation de cette directive et sursis à statuer jusqu'à la décision de la Cour ; (...) »

39. Assemblée, 20 octobre 1989, *Nicolo*, Recueil Lebon, p. 190 :

« Considérant qu'aux termes de l'article 4 de la loi n° 77-729 du 7 juillet 1977 relative à l'élection des représentants à l'Assemblée des communautés européennes « le territoire de la République forme une circonscription unique » pour l'élection des représentants français au Parlement européen ; qu'en vertu de cette disposition législative, combinée avec celles des articles 2 et 72 de la Constitution du 4 octobre 1958, desquelles il résulte que les départements et territoires d'outre-mer font partie intégrante de la République française, lesdits départements et territoires sont nécessairement inclus dans la circonscription unique à l'intérieur de laquelle il est procédé à l'élection des représentants au Parlement européen ; Considérant qu'aux termes de l'article 227-1 du traité en date du 25 mars 1957 instituant la Communauté Economique Européenne : « Le présent traité s'applique à la République française » ; que les règles ci-dessus rappelées, définies par la loi du 7 juillet 1977, ne sont pas incompatibles avec les stipulations claires de l'article 227-1 précité du traité de Rome (...) »

40. Assemblée, 28 février 1992, *S.A. Rothmans International France et S.A. Philip Morris France*, Recueil Lebon, p. 20 :

« Considérant que l'article 37 du traité instituant la communauté économique européenne stipule : « Les Etats membres aménagent progressivement les monopoles nationaux présentant un caractère commercial, de telle façon qu'à l'expiration de la période de transition soit assurée, dans les conditions d'approvisionnement et de débouchés, l'exclusion de toute discrimination entre les ressortissants des Etats membres » ; qu'aux termes de l'article 5-1 de la directive du Conseil des Communautés européennes en date du 19 décembre 1972 prise pour la mise en œuvre, en ce qui concerne les tabacs manufacturés, de ces stipulations ainsi que de celles de l'article 30 du traité portant interdiction des restrictions quantitatives et de toutes mesures d'effet équivalent : « Les fabricants et importateurs déterminent librement les prix maxima de vente au détail de chacun de leurs produits. Cette disposition ne peut, toutefois, faire obstacle à l'application des législations nationales sur le contrôle du niveau des prix ou le respect des prix imposés » ; qu'ainsi que l'a jugé la Cour de Justice des Communautés européennes dans ses arrêts de manquement des 21 juin 1983 et 13 juillet 1988, les seules dispositions dont l'article 5-1 de la directive réserve l'application sont celles des législations nationales de caractère général, destinées à enrayer la hausse des prix ; que les dispositions précitées de l'article 6 de la loi du 24 mai 1976 confèrent au gouvernement un pouvoir spécifique de fixation du prix des tabacs importés des pays membres de la communauté européenne, indépendamment de l'application de la législation nationale sur le contrôle du niveau des prix ; qu'elles

permettent ainsi au gouvernement de fixer les prix de vente des tabacs importés dans des conditions non prévues par l'article 5-1 de la directive du 19 décembre 1972 et sont incompatibles avec les objectifs définis par cette directive ; qu'il suit de là que l'article 10 précité du décret du 31 décembre 1976, pris sur le fondement de l'article 6 de la loi du 24 mai 1976, dont il y a lieu d'écarter l'application, est lui-même dépourvu de base légale ; qu'il résulte de ce qui précède que le ministre de l'Economie, des Finances et du Budget n'a pu légalement, en maintenant le prix des tabacs manufacturés à un niveau différent de celui qui avait été déterminé par les sociétés requérantes, rejeter implicitement les demandes de la société Rothmans International France et de la société anonyme Philip Morris France tendant à l'augmentation de 50 centimes du prix des produits importés ou distribués en gros par elles au 1^{er} septembre 1983 ; que, dès lors, lesdites décisions doivent être annulées (...) »

2. Cour de cassation

41. Chambre mixte, 24 mai 1975, *Administration des douanes c. Société des cafés Jacques Vabre, Sarl J. Weigel et Cie*, Bull. n° 4 :

« (...) attendu que le Traité du 25 mars 1957, qui, en vertu de l'article [55] de la Constitution, a une autorité supérieure à celle des lois, institue un ordre juridique propre intégré à celui des Etats membres ; qu'en raison de cette spécificité, l'ordre juridique qu'il a créé est directement applicable aux ressortissants de ces Etats et s'impose à leurs juridictions (...) ; que, dès lors, c'est à bon droit, et sans excéder ses pouvoirs, que la cour d'appel a décidé que l'article 95 du Traité devait être appliqué en l'espèce, à l'exclusion de l'article 265 du Code des douanes, bien que ce dernier texte fût postérieur (...) »

Attendu que dans l'ordre juridique communautaire, les manquements d'un Etat membre de la communauté économique européenne aux obligations qui lui incombent en vertu du Traité du 25 mars 1957 étant soumis au recours prévu par l'article 170 dudit Traité, l'exception tirée du défaut de réciprocité ne peut être invoquée devant les juridictions nationales (...) »

3. Doctrine

42. Extraits de l'ouvrage *Institutions administratives – Droit administratif*, Georges Dupuis et Marie-José Guédon, éditions Armand Colin, Paris, 1986, pp. 87-88 :

« La Cour de cassation a tiré les conséquences normales de cette superposition des deux ordres juridiques : si une loi et une norme communautaire sont en conflit, la seconde, même antérieure, est seule retenue ; par conséquent, le juge français refuse d'appliquer la loi française au motif qu'elle est contraire au droit européen ; en d'autres termes, il opère une sorte de contrôle de communautarité de la loi, très comparable au contrôle de constitutionnalité. Au fond, la doctrine de la Cour de cassation prolonge l'article 55 de la Constitution qui affirme la supériorité des conventions internationales sur les lois. Elle se fonde sur deux séries d'arguments : d'une part, les traités initiaux comportent bien des abandons de souveraineté de la part des Etats et l'institution d'une véritable *super-souveraineté* au profit des organes communautaires ; d'autre part, les juridictions nationales étant chargées d'appliquer directement les dispositions qui émanent de cette *super-souveraineté*, ne sauraient faire prévaloir sur elles la loi interne

qui est, dans ce système, nécessairement infra-souveraine (Cour de cassation, arrêt Société des cafés Jacques Vabre du 24 mai 1975 (...)).

Le Conseil d'Etat rejette ce type de raisonnement (CE 1^{er} mars 1968, Syndicat général des fabricants de semoule de France (...); CE, 22 décembre 1978, ministre de l'Intérieur contre Cohn-Bendit (...)). Il est « essentiellement une juridiction nationale, persuadée de l'excellence du système national et entendant agir comme gardien de la légalité nationale » (C-A Colliard, *Le juge administratif français et le droit communautaire*, Mélanges offerts à Marcel Waline, LGDJ, Paris, 1974 – p. 187. Ad. Bruno Genevois « Le Conseil d'Etat et l'ordre juridique communautaire », EDCE, 1979-1980 - p. 73 ; commission des rapports et des études du Conseil d'Etat, « Droit communautaire et droit français », EDCE, 1981-1982, – p. 215), l'a montré, notamment de deux manières. En premier lieu, il a banni tout contrôle de communautarité de la loi : le juge administratif, affirmait un commissaire du gouvernement, « ne peut ni censurer ni méconnaître une loi même au motif qu'elle viole le droit international, ou, plus particulièrement, le droit communautaire. En second lieu, sur un point plus précis, le Conseil d'Etat n'a pas suivi la Cour de Justice des Communautés européennes qui a estompé la distinction entre les règlements et les directives (...). Le Conseil d'Etat affirme, au contraire, [que les directives] ne sauraient être invoquées à l'appui d'un recours dirigé contre un acte individuel « quelles que soient d'ailleurs les précisions qu'elles contiennent ». Elles créent toutefois pour les autorités nationales l'obligation d'adapter leur législation et leur réglementation aux dispositions qu'elles contiennent (Affaire Cohn-Bendit précitée). Par voie de conséquence, les ressortissants des Etats membres peuvent contester la régularité des mesures réglementaires nationales au regard des directives communautaires qu'elles prétendent mettre en œuvre ou qu'elles ignorent. »

EN DROIT

I. SUR LA VIOLATION ALLÉGUÉE DE L'ARTICLE 1 DU PROTOCOLE N° 1

43. La requérante allègue la violation du droit de propriété au sens de l'article 1, seconde phrase du premier alinéa, du Protocole n° 1. L'article 1 est ainsi libellé :

« 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. »

A. Sur l'existence d'un bien au sens de l'article 1 du Protocole n° 1

44. La requérante considère qu'elle était titulaire d'une créance certaine et exigible, assimilable à une valeur patrimoniale au sens de l'arrêt *Van Marle et autres c. Pays-Bas* du 26 juin 1986 (série A n° 101, p. 13, § 41), puisque le versement opéré résultait d'une situation illicite aux yeux de la cour administrative d'appel et du commissaire du Gouvernement devant le Conseil d'Etat. La requérante avait également une espérance légitime de voir concrétiser sa créance. Entre le 1^{er} janvier et le 30 juin 1978, la législation française en matière de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) a été contraire au droit communautaire résultant de la 6^e directive du 17 mai 1977, en son article 13-B-a. La requérante relève que l'instruction administrative du 2 janvier 1986 est intervenue avant le prononcé de l'arrêt de rejet du Conseil d'Etat du 19 mars 1986. C'est donc consécutivement à cette instruction administrative qu'elle a introduit un second recours, fondé à la fois sur la responsabilité pour faute de l'Etat, en l'absence de transcription de la 6^e directive dans le droit national, et sur le terrain de la responsabilité sans faute pour rupture de l'égalité devant les charges publiques.

A l'époque de l'introduction de son second recours, elle bénéficiait donc d'une espérance légitime de voir concrétiser sa créance conformément à la jurisprudence de la Cour européenne dans l'affaire *Pressos Compania Naviera S.A. et autres c. Belgique* (arrêt du 20 novembre 1995, série A n° 332), en raison de l'intervention de l'instruction administrative et de ses conséquences. En outre, le juge administratif acceptait de contrôler la compatibilité des normes internationales et françaises puisque le revirement de 1996 dans l'arrêt *Revert et Badelon* n'était qu'une application, à la matière fiscale, d'une jurisprudence née en 1989 (Conseil d'Etat, 20 octobre 1989, arrêt *Nicolo*, Recueil 190). La requérante expose que plusieurs arrêts antérieurs du Conseil d'Etat avaient admis l'engagement de la responsabilité de l'Etat à la suite d'une violation du droit communautaire et notamment du fait de l'existence d'une illégalité fautive en raison d'une incompatibilité entre une mesure nationale et une directive communautaire (arrêt d'Assemblée du 28 février 1992, société *Arizona Tobacco Products et S.A. Philip Morris France*). Il en résulte que l'arrêt de la cour administrative d'appel n'était pas isolé et d'ailleurs l'arrêt du Conseil d'Etat ne l'a infirmé que pour un motif de procédure tiré du principe de la « distinction des contentieux ».

La requérante estime au surplus que le principe de distinction des contentieux n'avait qu'une portée relative lors de l'introduction de son recours indemnitaire, le Conseil d'Etat ayant admis dès 1963, en présence de causes juridiques identiques, la recevabilité de conclusions à fins d'indemnité fondées sur l'illégalité d'un acte alors même qu'un recours pour excès de pouvoir dirigé contre le même acte avait précédemment été rejeté (Conseil d'Etat, 3 mai 1963, arrêt *Alaux*, Recueil 261).

Enfin, la mise en œuvre de l'instruction administrative de 1986 ayant créé une différence de traitement entre une même catégorie de contribuables, offrait à tout le moins une base à partir de laquelle la requérante pouvait faire valoir sa créance par un second recours indemnitaire (*National & Provincial Building Society, Leeds Permanent Building Society et Yorkshire Building Society c. Royaume-Uni*, arrêt du 23 octobre 1997, *Recueil des arrêts et décisions* 1997-VII). En exonérant les sociétés qui n'avaient pas acquitté la TVA, l'administration fiscale reconnaissait qu'elles n'étaient pas tenues de l'acquitter au regard du droit interne et reconnaissait donc son erreur.

45. Le Gouvernement considère que la requérante ne justifie pas d'une espérance légitime pouvant être regardée comme un bien au sens de l'article 1 du Protocole n° 1 au moment où elle a introduit sa seconde action contentieuse (arrêt *Pressos Compania Naviera S.A. et autres* précité). Deux raisons majeures s'opposaient au succès de son nouveau recours. En premier lieu, son action était une action en responsabilité à raison d'une faute commise par les services fiscaux dans l'établissement de l'impôt, alors que l'arrêt rendu par le Conseil d'Etat dans son premier recours, en concluant à la légalité de l'imposition contestée, avait nécessairement exclu l'existence d'une telle faute. Quant à l'arrêt de la cour administrative d'appel de Paris du 1^{er} juillet 1992 qui a fait droit au recours de la requérante, le Gouvernement estime que cette solution n'était pas représentative de la jurisprudence à la date d'introduction du second recours. En second lieu, le Gouvernement invoque la règle de « distinction des voies de recours », laquelle s'opposait à ce que la requérante obtînt gain de cause par le biais d'un recours en responsabilité après avoir été déboutée sur le terrain du recours fiscal, comme le releva effectivement le Conseil d'Etat dans son arrêt du 30 octobre 1996.

46. La Cour relève que la législation française, en ce qu'elle imposait le paiement de la TVA pour les affaires réalisées par les courtiers d'assurances au titre des périodes allant du 1^{er} janvier au 30 juin 1978, était incompatible avec les dispositions de l'article 13-B-a de la 6^e directive du Conseil des Communautés européennes du 17 mai 1977, d'application directe à compter du 1^{er} janvier 1978 pour la période concernée. Cela ressort des 6^e et 9^e directives, de la jurisprudence pertinente de la Cour de justice des Communautés européennes (CJCE, paragraphes 31-37 ci-dessus), de l'instruction administrative du 2 janvier 1986 (paragraphe 15 ci-dessus) ou encore des termes de l'arrêt rendu par le Conseil d'Etat le 30 octobre 1996 dans l'affaire de la S.A. Revert et Badelon (paragraphe 30 ci-dessus). Or il n'est pas contesté que la société requérante a, nonobstant son activité de courtage d'assurances, acquitté la TVA pour la période du 1^{er} janvier au 30 juin 1978. La requérante a d'ailleurs obtenu gain de cause le 1^{er} juillet 1992 devant la cour administrative d'appel, dans le cadre de son second recours.

Par ailleurs, la Cour note que depuis l'arrêt *Nicolo* du 20 octobre 1989, le Conseil d'Etat accepte de contrôler la compatibilité des normes françaises avec les normes internationales (paragraphe 39 ci-dessus). De plus, le Conseil d'Etat avait déjà admis, avant de statuer sur le second recours de la requérante, l'engagement de la responsabilité de l'Etat en raison d'une violation du droit communautaire de par l'incompatibilité d'une mesure nationale (paragraphe 40 ci-dessus).

47. S'agissant du principe de distinction des voies de recours invoqué par le Gouvernement, la Cour relève que la requérante tirait son droit de créance d'une norme communautaire parfaitement claire, précise et directement applicable dès son premier recours. Ce droit n'a pas disparu avec l'arrêt du Conseil d'Etat de 1986 et, partant, a perduré durant la seconde procédure. En outre, la Cour rappelle que la seule circonstance que la juridiction administrative ait eu recours à un principe qui existe depuis longtemps ne saurait justifier un manquement aux règles actuelles du droit européen (voir, *mutatis mutandis*, l'arrêt *Delcourt c. Belgique* du 17 janvier 1970, série A n° 11, p. 19, § 36). La Cour rappelle à cet égard que la Convention est un instrument vivant à interpréter à la lumière des conditions de vie actuelles et des conceptions prévalant de nos jours dans les Etats démocratiques (voir notamment l'arrêt *Burghartz c. Suisse* du 22 février 1994, série A n° 280-B, p. 29, § 28). Le principe procédural de distinction des contentieux ne pouvait donc faire disparaître un droit substantiel né de la 6^e directive.

48. Compte tenu de ce qui précède, la Cour considère que la requérante bénéficiait, lors de ses deux recours, d'une créance sur l'Etat en raison de la TVA indûment versée pour la période du 1^{er} janvier au 30 juin 1978. Une créance de ce genre « s'analysait en une valeur patrimoniale » et avait donc le caractère d'un « bien au sens de la première phrase de l'article 1, lequel s'appliquait dès lors en l'espèce » (voir notamment l'arrêt *Pressos Compania Naviera S.A. et autres* précité, p. 21, § 31).

En tout état de cause, la Cour est d'avis que la requérante avait pour le moins une espérance légitime de pouvoir obtenir le remboursement de la somme litigieuse (*Pine Valley Developments Ltd et autres c. Irlande*, arrêt du 29 novembre 1991, série A n° 222, p. 23, § 51).

B. Sur l'existence d'une ingérence et la règle applicable

49. Selon la jurisprudence de la Cour, l'article 1 du Protocole n° 1, qui garantit en substance le droit de propriété, contient trois normes distinctes : la première, qui s'exprime dans la première phrase du premier alinéa et revêt un caractère général, énonce le principe du respect de la propriété ; la deuxième, figurant dans la seconde phrase du même alinéa, vise la privation de propriété et la subordonne à certaines conditions ; quant à la troisième, consignée dans le second alinéa, elle reconnaît aux Etats contractants le

pouvoir, entre autres, de réglementer l'usage des biens conformément à l'intérêt général. La deuxième et la troisième, qui ont trait à des exemples particuliers d'atteinte au droit de propriété, doivent s'interpréter à la lumière du principe consacré par la première (voir, notamment, les arrêts *Sporrong et Lönnroth c. Suède*, 23 septembre 1982, série A n° 52, p. 24, § 61 ; *Gasus Dossier-und Fördertechnik GmbH c. Pays-Bas*, 23 février 1995, série A n° 306-B, pp. 46-47, § 55, et p. 49, § 62, *Pressos Compania Naviera S.A. et autres* précité, pp. 21-22, § 33, et *Phocas c. France*, 23 avril 1996, *Recueil* 1996-II, pp. 541-542, § 51).

50. L'arrêt de rejet du Conseil d'Etat du 30 octobre 1996 a exclu la requérante de son droit à voir examiner son recours en remboursement d'une somme indûment versée au titre de la TVA. Par ailleurs, la Cour note que le premier arrêt du 26 février 1986 a refusé de faire droit à la requête de la requérante, nonobstant les termes de la 6^e directive et ceux de l'instruction administrative du 2 janvier 1986 qui déchargeait les courtiers d'assurances du paiement de la TVA pour la période du 1^{er} janvier au 30 juin 1978. Sur ce point, il convient de noter que l'instruction administrative ne visait que les contribuables ayant fait l'objet d'un redressement pour n'avoir pas acquitté la taxe litigieuse. Ces décisions ont entraîné une ingérence dans l'exercice du droit de créance en remboursement que pouvait faire valoir la requérante en vertu du droit communautaire et de l'instruction administrative en vigueur et, partant, du droit de toute personne, et notamment de l'intéressée, au respect de ses biens.

51. La Cour constate que la requérante se plaint d'une privation de ses biens au sens de la seconde phrase du premier alinéa de l'article 1. Il est vrai qu'une ingérence dans l'exercice des droits de créance sur l'Etat peut s'analyser en une telle privation de propriété (arrêt *Pressos Compania Naviera S.A. et autres* précité, p. 22, § 34). Cependant, s'agissant d'un impôt à acquitter, une démarche plus naturelle pourrait consister à examiner les griefs du point de vue d'une réglementation de l'usage des biens dans l'intérêt général « pour assurer le paiement des impôts », laquelle relève de la règle énoncée au second alinéa de l'article 1 (arrêt *Building Societies* précité, p. 2353, § 79).

La Cour n'estime pas devoir trancher ce point, dès lors que ces deux règles ne sont pas dépourvues de rapport entre elles, qu'elles n'ont trait qu'à des exemples particuliers d'atteinte au droit de propriété et que, dès lors, elles doivent s'interpréter à la lumière du principe consacré par la première phrase du premier alinéa. La Cour examinera donc l'ingérence à la lumière de la première phrase du premier alinéa de l'article 1.

C. Sur la justification de l'ingérence

52. Aux fins de la première phrase du premier alinéa, la Cour doit rechercher si un juste équilibre a été maintenu entre les exigences de l'intérêt général de la communauté et les impératifs de la sauvegarde des droits fondamentaux de l'individu (arrêt *Sporrong et Lönnroth* précité, p. 26, § 69).

1. Quant à l'intérêt général

53. La requérante rejette la thèse du Gouvernement selon laquelle le principe de légalité aurait été respecté, dès lors que faire prévaloir le principe de la distinction des contentieux sur le principe de la primauté des directives communautaires est contraire au principe de légalité. Elle considère notamment que les principes de la distinction des contentieux et de l'autorité de la chose jugée invoqués par le Gouvernement n'ont qu'une portée relative, ce qui a été confirmé par des arrêts récents du Conseil d'Etat et de la Cour de justice des Communautés européennes. Elle aurait donc dû pouvoir faire valoir les droits qu'elle tenait d'une directive communautaire. Dans la mesure où, au moment du premier arrêt de 1986, elle ne pouvait obtenir satisfaction auprès du juge fiscal, il lui était nécessaire d'obtenir satisfaction dans le cadre du second recours de nature indemnitaire.

54. Le Gouvernement estime que si l'on considérait, pour les seuls besoins du raisonnement, que les décisions juridictionnelles ont porté atteinte à une espérance légitime de la requérante, une telle atteinte résulterait d'une décision respectueuse du principe de légalité et constituerait une mesure proportionnée prise en vue de la satisfaction d'un intérêt public. S'agissant du respect du principe de légalité, le Gouvernement indique notamment que le rejet de la demande se fondait sur des principes jurisprudentiels traditionnels en droit privé comme en droit public. En jugeant qu'il y avait autorité de la chose jugée du fait de son premier arrêt de 1986, le Conseil d'Etat a appliqué le principe de distinction des voies de recours, lequel interdit que soit recherchée, sur le fondement d'une action en responsabilité de droit commun, une satisfaction qui a été refusée à la requérante sur le terrain du recours spécialisé. La justification de ce principe réside dans le souci d'assurer le respect des règles contentieuses spéciales, ou du moins d'en prévenir un contournement de nature à les vider de leur sens. Dans le cas contraire, il existerait un risque d'inégalité de traitement entre des situations identiques, outre une atteinte directe au principe de l'autorité de la chose jugée. Enfin, concernant la conformité du principe de distinction des voies de recours avec le droit communautaire, le Gouvernement estime que la jurisprudence *Emmott* de la CJCE (C-208/90, Recueil I-4269) n'est plus d'actualité, l'arrêt *Fantask* rendu le 2 décembre 1997 (C-188-95, Recueil I-6783) permettant à l'ordre juridique interne à chaque Etat membre de régler, sous certaines conditions, les modalités procédurales de l'action en répétition de l'indu. La règle de la distinction des

voies de recours n'est donc pas condamnable au regard de la jurisprudence de la CJCE.

Le Gouvernement soutient également que l'instruction administrative prenait en compte l'intérêt général et répondait à la nécessité d'assurer la primauté du droit communautaire.

55. S'agissant de l'instruction administrative du 2 janvier 1986, la Cour considère qu'elle visait à mettre le droit national en conformité avec les dispositions pertinentes de la 6^e directive de 1977. Il s'agit manifestement, aux yeux de la Cour, d'un dessein légitime, conforme « à l'intérêt général » aux fins de l'article 1 du Protocole n^o 1.

56. Concernant les arrêts du Conseil d'Etat, la Cour constate que l'argumentation du Gouvernement repose sur l'application d'un principe jurisprudentiel traditionnel, à savoir le principe de distinction des voies de recours, autrement appelé principe de distinction des contentieux, lequel interdit que soit recherchée, sur le fondement d'une action en responsabilité de droit commun, une satisfaction refusée sur le terrain du recours spécialisé. En jugeant qu'il y avait autorité de la chose jugée en raison du premier arrêt de 1986, le Conseil d'Etat aurait simplement appliqué ce principe.

La Cour ne peut que renvoyer à ses observations quant à l'argument tiré de l'application du principe de distinction des voies de recours (paragraphe 47 ci-dessus) et dont elle ne voit pas de raison de s'écarter s'agissant de l'appréciation de l'intérêt général. En outre, l'interprétation particulièrement rigoureuse faite par le Conseil d'Etat de ce principe de procédure a, au vu des circonstances de l'espèce, privé la requérante de la seule procédure interne susceptible d'offrir un remède suffisant pour assurer le respect des dispositions de l'article 1 du Protocole n^o 1 (voir, *mutatis mutandis*, l'arrêt *Miragall Escolano et autres c. Espagne*, n^{os} 38366/97, 38688/97, 40777/98, 40843/98, 41015/98, 41400/98, 41446/98, 41484/98, 41487/98 et 41509/98, § 38, CEDH 2000-I).

La Cour ne discerne aucune autre raison susceptible de justifier, au regard de l'intérêt général, le refus du Conseil d'Etat de tirer les conséquences d'une norme de droit communautaire directement applicable. Quant à l'arrêt *Fantask* rendu par la CJCE et cité par le Gouvernement (paragraphe 54 ci-dessus), la Cour ne voit pas en quoi il serait davantage de nature à le justifier, cet arrêt portant sur la question des délais de recours et sur l'opposition aux actions en remboursement d'un délai de prescription national à la date d'exigibilité des droits en cause et non, comme en l'espèce, sur le refus de prise en compte du droit à remboursement lui-même (paragraphe 36 ci-dessus).

57. En tout état de cause, la Cour relève que l'ingérence provient non pas d'une intervention du législateur, mais au contraire du défaut d'intervention pour mise en conformité du droit national avec une directive communautaire, ce qui a conduit les juridictions administratives

compétentes à se prononcer sur la question. Reste que la Cour ne peut que relever l'incompatibilité de la TVA sur les activités des courtiers d'assurances du 1^{er} janvier au 30 juin 1978 avec les dispositions de l'article 13-B-a de la 6^e directive du Conseil des Communautés européennes du 17 mai 1977. Force est également de constater que les autorités françaises ont décidé d'une mise en conformité avec l'instruction administrative du 2 janvier 1986. L'arrêt du Conseil d'Etat, rendu le 19 mars 1986, n'en a pas davantage tiré de conséquence, quand bien même ce point n'aurait pas été porté à son attention par la requérante. La Cour relève d'ailleurs que la jurisprudence du Conseil d'Etat sur le contrôle de conformité entre les droits national et international a notablement évolué depuis 1989 (paragraphe 39-40 ci-dessus) et que l'intéressée a obtenu gain de cause devant la cour administrative d'appel de Paris (paragraphe 21-22 ci-dessus).

La Cour note que l'appréhension du droit communautaire au niveau interne semble avoir donné lieu à des difficultés, ce que confirme au demeurant le Conseil d'Etat qui évoque, dans son arrêt *Revert et Badelon*, « (...) la carence des autorités françaises à prendre en temps utile des dispositions conformes aux objectifs de la 6^e directive ». Ainsi, l'instruction administrative de mise en conformité avec la 6^e directive n'est intervenue que le 2 janvier 1986, soit plus de sept ans après la notification à l'Etat français de la 9^e directive (paragraphe 11 ci-dessus), outre le fait qu'elle ne concernait que les contribuables ayant refusé de s'acquitter de la taxe litigieuse. Certes, le Gouvernement explique qu'en ne visant pas le cas des contribuables qui avaient payé la taxe, l'instruction laissait possible les actions juridictionnelles en remboursement. Cependant, le Conseil d'Etat n'a pas suivi cette analyse en rejetant le premier recours de la requérante plus de deux mois et demi après ladite instruction. Enfin, la Cour relève que la juridiction suprême de l'ordre judiciaire, la Cour de cassation, avait quant à elle déjà admis de contrôler une norme nationale au regard du droit international (paragraphe 41 ci-dessus). De l'avis de la Cour, la requérante ne saurait devoir supporter les conséquences des difficultés de prise en compte du droit communautaire et des divergences entre les différentes autorités internes.

58. Compte tenu de ce qui précède, la Cour estime que l'ingérence dans les biens de la requérante ne répondait pas aux exigences de l'intérêt général.

2. Quant au maintien d'un juste équilibre entre les intérêts en présence

59. La requérante ne trouve aucune justification à l'ingérence dans ses biens, dès lors que l'arrêt de rejet de 1986 avait été précédé de l'instruction administrative du 2 janvier 1986, laquelle ne faisait que répondre aux exigences de la 6^e directive de 1977. Quant à l'arrêt de rejet de 1996, l'intéressée constate qu'il ne saurait être davantage justifié puisqu'il ne se

prononce que sur la recevabilité de l'action sans se prononcer sur le fond. Elle estime que le principe de l'autorité de la chose jugée ne peut lui être opposé car il n'existe pas d'identité d'objet entre son action en restitution de la TVA et son action en responsabilité : le premier recours visait la non-transposition dans les délais de la 6^e directive, quand le second concernait l'application de textes législatifs irréguliers.

La requérante précise également qu'elle ne pouvait légalement opérer une compensation entre la TVA et la taxe sur les salaires, et que trois experts attestent de l'impossibilité de répercuter la TVA payée par la société sur ses clients.

Elle observe qu'elle a finalement été privée de toute indemnisation de la part des autorités françaises, en violation de l'article 1 du Protocole n° 1 et de la jurisprudence de la Cour, pour avoir eu la malchance de voir sa réclamation fiscale jugée trop tôt et pour n'avoir pas bénéficié des mêmes garanties que la société Revert et Badelon. La requérante estime donc avoir été victime des difficultés de jurisprudence du Conseil d'Etat qu'elle qualifie de « charge spéciale et exorbitante » aboutissant à la « rupture du juste équilibre devant régner entre la sauvegarde du droit de propriété et les exigences de l'intérêt général » au sens de la jurisprudence *Hentrich c. France* (arrêt du 22 septembre 1994, série A n° 296).

60. S'agissant du respect d'une juste proportion entre les intérêts en présence par la limitation qui aurait été apportée aux droits de la requérante, le Gouvernement relève notamment que le Conseil d'Etat s'en est tenu à ses principes traditionnels pour deux raisons. D'une part, le cantonnement de la requérante sur le terrain du recours fiscal ne l'avait pas privée de la possibilité de faire valoir ses droits. D'autre part, une dérogation à ces principes induisait une atteinte excessive au principe de sécurité juridique. Enfin, le Gouvernement relève que la requérante démontre la relativité des effets liés à l'application du principe de distinction des voies de recours, en particulier en raison de l'obligation d'une identité d'objet, et que, partant, elle aurait pu en tirer les conséquences lors de son second recours, lequel aurait pu se fonder non plus sur le montant de l'impôt, question tranchée en 1986, mais sur le préjudice commercial et financier réellement subi. C'est donc le choix opéré par la requérante quant à la nature de ses conclusions indemnitaires qui a provoqué l'irrecevabilité de sa requête, laquelle n'était nullement inéluctable.

L'instruction administrative reposait sur une différence objective de situation entre les sociétés concernées. De plus, l'instruction n'a pas eu pour effet de placer les sociétés exonérées et celles qui ne l'étaient pas dans des situations radicalement différentes : les sociétés assujetties à la TVA comme la requérante pouvaient déduire la TVA payée en amont et la répercuter en aval, par le biais notamment d'une augmentation du prix des prestations facturées ; les sociétés exonérées disposent quant à elles certes des sommes correspondant à la taxe mais doivent corrélativement renoncer à la

répercuter en aval. Le grief est donc en tout état de cause manifestement mal fondé.

61. La Cour considère que, dans le cas d'espèce, l'atteinte portée aux « biens » de la société requérante a revêtu un caractère disproportionné. En effet, tant la mise en échec de la créance de la requérante sur l'Etat que l'absence de procédures internes offrant un remède suffisant pour assurer la protection du droit au respect de ses biens (sur ce point, voir notamment, *mutatis mutandis*, l'arrêt *Phocas* précité, pp. 544-545, § 60) ont rompu le juste équilibre entre les exigences de l'intérêt général de la communauté et les impératifs de la sauvegarde des droits fondamentaux des individus.

D. Conclusion

62. Partant, il y a eu violation de l'article 1 du Protocole n° 1.

II. SUR LA VIOLATION ALLÉGUÉE DE L'ARTICLE 14 DE LA CONVENTION COMBINÉ AVEC L'ARTICLE 1 DU PROTOCOLE N° 1

63. La requérante invoque la violation de l'article 14 de la Convention combiné avec l'article 1 du Protocole n° 1. L'article 14 est ainsi libellé :

« 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. »

64. La requérante estime qu'en adoptant l'instruction litigieuse, qui abandonnait les poursuites contre les sociétés qui n'avaient pas acquitté la TVA, l'administration a provoqué une discrimination en avantageant les mauvais payeurs par rapport aux bons contribuables, discrimination d'autant plus flagrante que l'administration n'a pas pris l'initiative de restituer aux bons contribuables les sommes acquittées par erreur.

Elle relève que, dans l'affaire *Building Societies*, la Cour avait conclu à la non-violation après avoir constaté que les sociétés requérantes n'avaient pas engagé de procédure pour contester le règlement litigieux et, dès lors, n'étaient pas dans une situation comparable à celle de la société *Woolwich*. Elle relève que si, dans l'affaire *Fredin*, la Cour a conclu à l'absence de violation de l'article 14 en raison de la possibilité de créer des catégories distinctes de plaignants (*Fredin c. Suède (n° 1)*, arrêt du 18 février 1991, série A n° 192), elle a jugé qu'une distinction au détriment de personnes placées dans une situation analogue est discriminatoire (*Darby c. Suède*, arrêt du 23 octobre 1990, série A n° 187). En l'espèce, la requérante relève l'identité de sa situation avec celle de toutes les sociétés exerçant l'activité de courtiers d'assurances qui ne s'étaient pas acquittées de la TVA pour

1978, lorsqu'est intervenue l'instruction administrative du 2 janvier 1986. La différence de traitement ressort quant à elle directement de l'instruction administrative qui exclut de son bénéfice les seules entreprises ayant spontanément acquitté la TVA. Certes, ces dernières pouvaient demander le remboursement de la taxe, mais le Conseil d'Etat a rejeté la demande de l'intéressée en ce sens. De fait, un recours contre l'instruction, au demeurant impossible s'agissant d'une circulaire non réglementaire, aurait été sans effet.

La requérante dénonce l'absence de but légitime poursuivi par l'instruction administrative et d'un rapport raisonnable de proportionnalité entre les moyens employés et le but visé. Si cette instruction visait à transposer la 6^e directive de 1977 en droit interne, rien ne justifie la différence de traitement entre les sociétés concernées par cette directive. Les parties ayant spontanément acquitté la TVA nonobstant l'irrégularité de la taxe ne bénéficiaient d'aucune contrepartie.

Enfin, la requérante s'estime victime d'une discrimination par rapport à la société Revert et Badelon. Elles se sont toutes les deux acquittées de la même taxe, ont formulé une réclamation préalable, saisi le tribunal administratif puis, à la suite du rejet de leur demande, ont saisi le Conseil d'Etat par des requêtes enregistrées presque simultanément en 1982. Le Conseil d'Etat a rejeté l'appel de la requérante dès 1986 tandis que la requête de la S.A. Revert et Badelon a été égarée et son examen retardé d'autant, jusqu'à son inscription au rôle de la séance à laquelle était appelé le recours de la requérante dans le cadre de la seconde procédure. La solution retenue par le Conseil d'Etat sera différente, nonobstant l'identité de situation juridique entre les deux sociétés, à l'exception de la perte du dossier de la S.A. Revert et Badelon par le Conseil d'Etat pendant plusieurs années. La S.A. Revert et Badelon, voyant sa requête examinée dix ans après celle de la requérante, a bénéficié d'une évolution favorable de la jurisprudence.

65. Le Gouvernement ne relève aucune discrimination dans les décisions du Conseil d'Etat et dans l'instruction adoptée le 2 janvier 1986 par l'administration fiscale. Les solutions adoptées dans l'affaire de la requérante et dans l'affaire Revert et Badelon ne tranchaient pas la même question de droit et ne concernaient pas des requérants se trouvant dans une situation identique. Or la jurisprudence de la Cour européenne des Droits de l'Homme exclut qu'il puisse y avoir une discrimination à traiter différemment des personnes ne se trouvant pas dans des situations identiques (arrêts *Lithgow et autres c. Royaume-Uni*, 8 juillet 1986, série A n° 102, et *Johnston et autres c. Irlande*, 18 décembre 1986, série A n° 112). Le Gouvernement note que les recours contemporains au premier recours de la requérante ont fait l'objet de solutions identiques de rejet. Cela étant, le Gouvernement convient que les solutions retenues par le Conseil d'Etat dans l'affaire de la requérante en 1986 et dans l'affaire Revert et Badelon sont contraires. La raison en est que le Conseil d'Etat, statuant cette fois sur des

argumentations identiques, a procédé à un revirement de jurisprudence dans la seconde affaire, qui lui posait, dix ans après la première, la même question de droit. On ne saurait voir dans les revirements de jurisprudence, qui par nature opposent des solutions contentieuses rendues avant et après, une méconnaissance de l'article 14. Ce serait également méconnaître l'interprétation traditionnelle que la Cour de Strasbourg fait des dispositions de l'article 14 (*Affaire relative à certains aspects du régime linguistique de l'enseignement en Belgique* (fond), arrêt du 23 juillet 1968, série A n° 6).

Quant à l'adoption de l'instruction fiscale du 2 janvier 1986, cela a incontestablement eu pour effet de mettre la société requérante dans une position *a priori* moins favorable que celle des sociétés visées par ladite instruction. Comme cela ressort de l'affaire « linguistique belge », la Cour européenne prend en compte l'importance des distinctions et leur proportionnalité par rapport à la situation des personnes visées. Il se dégage ainsi une marge d'appréciation des Etats qui varie selon les circonstances, le domaine et le contexte (*James et autres c. Royaume-Uni*, arrêt du 21 février 1986, série A n° 98). En l'espèce, l'instruction fiscale répondait au souci de tirer les conséquences de la primauté de la norme communautaire, conformément à un engagement souscrit auprès de la Commission des Communautés : elle répondait donc à un intérêt public et à une réalité juridique, sans pour autant priver les sociétés concernées de la possibilité de recouvrer les sommes par la voie des procédures contentieuses en cours. La différence de traitement repose en outre sur une différence objective de situation entre les sociétés : certaines avaient renoncé au recouvrement de la taxe ; d'autres avaient saisi le juge d'une demande de remboursement et, face au doute sérieux existant quant à la légalité de l'assujettissement à l'impôt, l'administration pouvait légitimement s'en remettre à la procédure en cours, comme ce fut le cas en l'espèce. Enfin, quand une société s'était purement et simplement abstenue de s'acquitter du montant de la taxe, il devenait logique pour l'administration de renoncer à engager contre elle une action contentieuse dont l'issue apparaissait très incertaine. Le Gouvernement relève que la Cour européenne a reconnu la légitimité d'une différence de traitement opérée par les pouvoirs publics entre des sociétés ayant ou non pris l'initiative d'une action contentieuse (arrêt *Building Societies* précité).

Enfin, le Gouvernement estime que la différence de traitement doit être relativisée puisque les sociétés qui, à l'instar de la requérante, ont payé la TVA se sont vues dispensées de la taxe sur les salaires et ont pu répercuter tout ou partie de la TVA sur leurs clients, ce qui n'était pas le cas des sociétés n'ayant pas acquitté la taxe.

66. Compte tenu du constat auquel elle est parvenue aux paragraphes 61 et 62 ci-dessus, la Cour estime qu'il n'y a pas lieu d'examiner séparément ce grief.

III. SUR L'APPLICATION DE L'ARTICLE 41 DE LA CONVENTION

67. Aux termes de l'article 41 de la Convention,

« Si la Cour déclare qu'il y a eu violation de la Convention ou de ses Protocoles, et si le droit interne de la Haute Partie contractante ne permet d'effacer qu'imparfaitement les conséquences de cette violation, la Cour accorde à la partie lésée, s'il y a lieu, une satisfaction équitable. »

A. Dommage

68. La requérante sollicite le paiement d'une somme de 291 816 francs français (FRF) correspondant au montant de la TVA versée au titre de l'année 1978. S'agissant de l'argument du Gouvernement tiré de la taxe sur les salaires qu'elle aurait dû payer en cas d'exonération de TVA, la requérante renvoie aux dispositions pertinentes du Livre des procédures fiscales qui n'autorise pas une compensation entre taxe sur les salaires et TVA. S'agissant de la répercussion de la TVA sur ses clients, la requérante produit notamment trois attestations, dont il ressort que les courtiers sont rémunérés par des commissions versées directement et exclusivement par les compagnies d'assurances, sans aucun versement de la part d'assurés, ce qui exclut toute répercussion possible de la TVA payée sur les clients de la requérante.

69. Le Gouvernement estime que le préjudice dont pourrait éventuellement se prévaloir la requérante n'est pas égal à la somme acquittée au titre de la TVA pour 1978, mais qu'une telle somme doit être diminuée de la taxe sur les salaires qu'elle aurait dû être amenée à verser si elle avait été exonérée de TVA, ainsi que du montant des répercussions de TVA auxquelles elle a procédé dans ses tarifs. Concernant le montant de la taxe sur les salaires, le Gouvernement n'est pas en mesure d'en préciser le montant alors que plus de vingt ans se sont écoulés depuis les faits en litige et que l'administration fiscale ne dispose plus des liasses fiscales et autres documents nécessaires à un tel calcul.

70. La Cour considère que la requérante a pu éprouver un dommage moral, mais que le présent arrêt lui fournit une compensation suffisante à cet égard. En revanche, s'agissant du préjudice matériel, vu la violation constatée de l'article 1 du Protocole n° 1, la meilleure forme de réparation consisterait dans le remboursement de la TVA indûment versée du 1^{er} janvier au 30 juin 1978. S'agissant des sommes dont le Gouvernement fait état et qui devraient, selon lui, être déduites de la TVA payée au titre de l'année 1978, la Cour relève, d'une part, qu'il n'est pas clairement établi que la taxe sur les salaires aurait dû être payée, outre le fait qu'il est aujourd'hui impossible de la chiffrer et, d'autre part, que la requérante fournit des attestations établissant l'impossibilité de répercuter la TVA sur des clients compte tenu de la nature de son activité (sur ce point, voir également les paragraphes 22 et 69 ci-dessus). Surtout, la Cour rappelle qu'il n'est pas allégué, et *a fortiori* pas démontré (paragraphe 69 ci-dessus), que la S.A.

Revert et Badelon se serait vu réclamer de telles compensations après avoir obtenu gain de cause devant le Conseil d'Etat. Au demeurant, l'arrêt du Conseil d'Etat ne fait aucunement mention de l'obligation de déduire certaines sommes du montant de la TVA à rembourser. La société requérante fournit des documents dont il ressort que le montant de la TVA s'élève, pour la période litigieuse (tenu compte du fait que les commissions perçues par la requérante sur les primes encaissées par les compagnies apparaissent avec un décalage d'un mois), à 142 568,09 FRF, soit 21 734,49 euros (EUR). Au vu de ce qui précède, la Cour accorde cette somme à la requérante pour dommage matériel.

B. Frais et dépens

71. La requérante demande le paiement d'une somme de 139 000 FRF hors taxes, soit 21 190,41 EUR, au titre des frais et honoraires exposés devant le tribunal administratif, la cour administrative de Paris, le Conseil d'Etat et la Cour européenne des Droits de l'Homme.

72. Le Gouvernement estime que ces sommes sont excessives, puisque les décisions dont la société allègue qu'elles seraient à l'origine de son préjudice, à savoir les décisions rendues en dernier ressort par le Conseil d'Etat ou l'instruction fiscale du 2 janvier 1986, n'ont jamais été contestées devant les juridictions nationales. Dès lors, seuls les frais exposés devant les organes de la Convention sont susceptibles, sous réserve qu'il en soit justifié, d'être pris en considération.

73. La Cour rappelle que, dans sa décision du 12 septembre 2000, elle a déjà jugé que la requérante avait satisfait à la règle de l'épuisement des voies de recours internes, notamment en ce qui concerne un recours éventuel contre l'instruction elle-même. A titre surabondant, quant à la possibilité de contester les décisions rendues en dernier ressort par le Conseil d'Etat, la Cour ne trouve pas, dans le droit interne, de dispositions légales le permettant. La requérante ne saurait donc se voir reprocher de n'avoir pas soumis ses griefs à l'examen des juridictions compétentes. Au contraire, le second recours de la requérante visait expressément à obtenir le remboursement de la TVA indûment perçue et visait dès lors à obtenir, devant les juridictions internes, le redressement du grief soulevé devant la Cour.

Quant au montant réclamé par la requérante, la Cour constate qu'il en est justifié par M^e Garreau, lequel a assuré la défense des intérêts de la requérante devant elle, ainsi que devant le tribunal administratif, la cour administrative d'appel et le Conseil d'Etat. Dès lors, la Cour alloue 21 190,41 EUR à la requérante au titre des frais et dépens.

C. Intérêts moratoires

74. Selon les informations dont la Cour dispose, le taux d'intérêt légal applicable en France à la date d'adoption du présent arrêt est de 4,26 % l'an.

PAR CES MOTIFS, LA COUR, À L'UNANIMITÉ,

1. *Dit* qu'il y a eu violation de l'article 1 du Protocole n° 1 ;
2. *Dit* qu'il n'y a pas lieu d'examiner le grief tiré de l'article 14 de la Convention combiné avec l'article 1 du Protocole n° 1 ;
3. *Dit* que le constat d'une violation fournit en soi une satisfaction équitable suffisante pour le dommage moral subi par la requérante ;
4. *Dit*
 - a) que l'Etat défendeur doit verser à la requérante, dans les trois mois à compter du jour où l'arrêt sera devenu définitif conformément à l'article 44 § 2 de la Convention, les sommes suivantes, plus tout montant pouvant être dû au titre de la taxe sur la valeur ajoutée :
 - i. 21 734,49 EUR (vingt et un mille sept cent trente-quatre euros quarante-neuf centimes), pour dommage matériel,
 - ii. 21 190,41 EUR (vingt et un mille cent quatre-vingt-dix euros quarante et un centimes), pour frais et dépens ;
 - b) que ces montants seront à majorer d'un intérêt simple de 4,26 % l'an à compter de l'expiration dudit délai et jusqu'au versement ;
5. *Rejette* la demande de satisfaction équitable pour le surplus.

Fait en français, puis communiqué par écrit le 16 avril 2002, en application de l'article 77 §§ 2 et 3 du règlement.

S. DOLLÉ
Greffière

A.B. BAKA
Président