CONSEIL DE L'EUROPE

COUNCIL OF EUROPE

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

DEUXIÈME SECTION

DÉCISION

SUR LA RECEVABILITÉ

de la requête n° 32833/03
présentée par FINIBANCO S.A.
contre le Portugal

La Cour européenne des Droits de l'Homme (deuxième section), siégeant le 14 décembre 2004 en une chambre composée de :

MM. J.-P. COSTA, *président*,
I. CABRAL BARRETO,
R. TÜRMEN,
V. BUTKEVYCH,
M. UGREKHELIDZE,
Mmes E. FURA-SANDSTRÖM,
D. JOČIENĖ, *juges*,

et de Mme S. DOLLÉ, *greffière de section*,

Vu la requête susmentionnée introduite le 9 octobre 2003,

Après en avoir délibéré, rend la décision suivante :

EN FAIT

La requérante, Finibanco S.A., est une société anonyme de droit portugais, ayant son siège à Porto (Portugal). Elle est représentée devant la Cour par Mes J.L. da Cruz Vilaça et D. Choussy, avocats à Lisbonne.

A. Les circonstances de l'espèce

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

La société requérante est une société d'investissement qui effectue à ce titre des opérations d'achat et de vente de titres de crédit tels que des obligations.

Le 24 juillet 1992, l'administration fiscale notifia à la requérante un redressement fiscal à hauteur de 2 682 314,66 euros, relatif à l'impôt sur le revenu des années 1990 à 1992. Ces sommes concernaient les intérêts des obligations vendues par la requérante dans les périodes intercalaires entre les dates d'émission et d'échéance des titres de crédit en question. Le prix de ces obligations comprenait en effet la valeur de l'émission augmentée de la valeur calculée des intérêts écoulés jusqu'au moment de la transaction. Ce prix était réduit de la valeur de l'impôt correspondant, les sommes en question étant retenues par la requérante.

A une date non précisée courant 1994, la requérante demanda l'annulation du redressement en question devant le tribunal fiscal de Porto. Elle alléguait que ce n'était qu'avec le décret-loi n° 263/92 du 24 novembre 1992 que les sommes de ce type étaient devenues assujetties à l'impôt car considérées comme revenu du capital (et non pas des simples plus values, auquel cas aucun impôt ne serait dû).

Par un jugement du 26 avril 1999, le tribunal fiscal fit droit à la requérante et annula le redressement litigieux.

Sur recours du Trésor public, le Tribunal central administratif annula la décision entreprise par un arrêt du 27 octobre 2000. Pour le Tribunal central, il était clair que les sommes en question devaient être considérées comme des revenus du capital et qu'elles étaient donc à ce titre assujetties à l'impôt. Le décret-loi n° 263/92 était une simple loi interprétative, qui ne visait qu'à clarifier certaines situations qui avaient posé problème par le passé.

La requérante attaqua cette décision devant la Cour suprême administrative, alléguant notamment l'inconstitutionnalité de l'interprétation donnée par le Tribunal central administratif aux dispositions du décret-loi n° 263/92.

Par un arrêt du 20 mars 2002, la Cour suprême administrative rejeta le recours, se référant à sa jurisprudence constante concernant la même question.

La requérante déposa alors un recours constitutionnel, alléguant notamment la violation des principes de la légalité et de la non rétroactivité de la loi fiscale.

Par un arrêt du 10 avril 2003, le Tribunal constitutionnel déclara, par neuf voix contre quatre, le recours irrecevable. Pour la haute juridiction, la question soulevée par la requérante ne concernait pas une « inconstitutionnalité normative » mais une prétendue inconstitutionnalité de la décision judiciaire elle-même, pour l'examen de laquelle le Tribunal constitutionnel serait incompétent. La minorité du Tribunal considéra au contraire qu'il y avait en l'espèce une véritable question

d'inconstitutionnalité d'une norme, même si c'était par l'intermédiaire de l'interprétation du juge.

B. Le droit et la pratique internes pertinents

Le décret-loi nº 263/92 du 24 novembre 1992 modifia quelques dispositions du code de l'impôt sur le revenu afin de, selon son exposé des motifs, clarifier certains aspects relatifs à la transaction de titres de crédit. Ce décret-loi ajouta notamment un nouveau paragraphe 3 à l'article 6 du code de l'impôt sur le revenu précisant que les revenus du capital « comprennent le montant des intérêts comptés à partir de la date de la dernière échéance ou de l'émission (...) jusqu'à la date de la transaction ».

La Cour suprême administrative a estimé de manière constante, malgré les critiques d'une partie de la doctrine, que cette modification de la législation pertinente revêtait un caractère interprétatif, visant notamment à régler certains cas d'« évasion fiscale » qui s'étaient produits (voir arrêts des 25 novembre 1998, 3 mai 2000, 11 octobre 2000, 3 octobre 2001 et 14 février 2002 ; les sommaires et/ou le texte de ces arrêts sont publiés dans la base de données du ministère de la Justice http://www.dgsi.pt).

GRIEFS

Invoquant les articles 6 § 1 et 13 de la Convention, la requérante se plaint de ne pas avoir bénéficié d'un véritable accès effectif à un tribunal, en raison de la décision du Tribunal constitutionnel, qui s'analyse, à ses yeux, en un déni de justice.

Invoquant l'article 1 du Protocole nº 1, la requérante se plaint d'une ingérence injustifiée dans le droit au respect de ses biens.

EN DROIT

1. La requérante se plaint de ne pas avoir bénéficié d'un véritable accès effectif à un tribunal, en raison de la décision du Tribunal constitutionnel, qui s'analyse, à ses yeux, en un déni de justice. Elle invoque les articles 6 § 1 et 13 de la Convention. La première de ces dispositions se lit notamment ainsi :

> « Toute personne a droit à ce que sa cause soit entendue équitablement (...) par un tribunal (...), qui décidera (...) des contestations sur ses droits et obligations de caractère civil (...) »

La requérante prétend d'abord, se référant notamment à l'affaire *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, ci-après l'affaire « *Building Societies* »), que cette disposition est applicable à la procédure litigieuse, indépendamment de sa dimension fiscale.

A cet égard, la Cour relève d'emblée qu'il est clair qu'il ne s'agissait pas en l'espèce d'une « accusation en matière pénale » (voir, *a contrario*, *Bendenoun c. France*, arrêt du 24 février 1994, série A n° 284, p. 20, § 47). Reste à examiner si la procédure litigieuse avait ou non trait à une « contestation sur des droits et obligations de caractère civil ».

La Cour rappelle que dans son arrêt de principe *Ferrazzini c. Italie*, elle a considéré qu'en matière fiscale les évolutions qui ont pu avoir lieu dans les sociétés démocratiques ne concernent toutefois pas la nature essentielle de l'obligation pour les individus ou les entreprises de payer des impôts. Par rapport à l'époque de l'adoption de la Convention, il n'y a pas là d'intervention nouvelle de l'Etat dans le domaine « civil » de la vie des individus. La Cour a ainsi estimé que la matière fiscale ressortissait encore au noyau dur des prérogatives de la puissance publique, le caractère public du rapport entre le contribuable et la collectivité restant prédominant. Rappelant enfin que la Convention et ses Protocoles doivent s'interpréter comme un tout, la Cour observait également que l'article 1 du Protocole n° 1, relatif à la protection de la propriété, réserve le droit que possèdent les Etats de mettre en vigueur les lois qu'ils jugent nécessaires pour assurer le paiement des impôts. Sans y attacher une importance décisive, la Cour a pris également cet élément en considération et conclu que le contentieux fiscal échappait au champ des droits et obligations de caractère civil, en dépit des effets patrimoniaux qu'il avait nécessairement quant à la situation des contribuables (*Ferrazzini c. Italie* [GC], n° 44759/98, § 29, CEDH 2001-VII).

La Cour constate qu'en l'espèce la procédure litigieuse relevait nettement du contentieux fiscal : il s'agissait, comme dans l'affaire Ferrazzini, d'une demande d'annulation d'un redressement fiscal au motif que certaines sommes dues à titre d'impôt n'avaient pas été payées et non pas d'une action en restitution, comme dans l'affaire *Building Societies*, ou d'une action en responsabilité, comme dans l'affaire *Editions Périscope c. France* (arrêt du 26 mars 1992, série A n° 234-B), également citée par la requérante.

Il s'ensuit que l'article 6 § 1 de la Convention n'est pas applicable à la procédure litigieuse. Dans la mesure où la requérante a également invoqué l'article 13 à l'appui de son grief, la Cour rappelle que cette dernière disposition n'entre en jeu que lorsqu'une autre disposition de la Convention est applicable (*Mecili c. France*, n° 23997/94, décision de la Commission du 15 mai 1995, Décisions et rapports (DR) 81, p. 102).

Il s'ensuit que cette partie de la requête doit être rejetée comme étant incompatible *ratione materiae* avec les dispositions de la Convention, au sens de son article 35 § 3.

2. La requérante allègue que le redressement litigieux a porté atteinte au droit au respect de ses biens, garanti par l'article 1 du Protocole n° 1, qui dispose :

> « 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. »

Pour la requérante, le redressement en cause lui fut appliqué en violation des principes de légalité et de la non rétroactivité de la loi fiscale. En outre, le Tribunal constitutionnel a par la suite refusé d'examiner au fond ses griefs. La requérante soutient avoir subi de ce fait une charge spéciale et exorbitante, ce qui emporterait violation de l'article 1 du Protocole n° 1.

La Cour accepte que le redressement en question pouvait passer pour une « ingérence » dans le droit au respect des biens de la requérante, au sens de l'article 1 du Protocole n° 1. Une telle ingérence doit être examinée 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 (cf. arrêt *Building Societies* précité, § 79).

Selon la jurisprudence bien établie de la Cour, toute ingérence, y compris celle résultant d'une mesure tendant à assurer le paiement des impôts, doit ménager un « juste équilibre » entre les exigences de l'intérêt général de la communauté et les impératifs de la protection des droits fondamentaux de l'individu. Le souci de réaliser cet équilibre se reflète dans la structure de l'article 1 tout entier, y compris dans son second alinéa ; dès lors, il doit y avoir un rapport raisonnable de proportionnalité entre les moyens employés et le but poursuivi. Par ailleurs, pour rechercher si cette exigence se trouve remplie, il est reconnu qu'un Etat contractant, spécialement quand il élabore et met en œuvre une politique en matière fiscale, jouit d'une large marge d'appréciation, et la Cour respecte l'appréciation portée par le législateur en pareilles matières, sauf si elle est dépourvue de base raisonnable (arrêt *Building Societies* précité, § 80).

En l'espèce, la Cour accepte que le redressement en question correspondait à l'intérêt général. Dans la mesure où la requérante a allégué la violation du principe de légalité, la Cour souligne que ses arguments à cet égard ont été examinés par les juridictions administratives, lesquelles ont conclu que tel n'était pas le cas. Or l'interprétation du droit interne incombe

au premier chef aux juridictions nationales. La Cour n'aperçoit en l'espèce aucune trace d'arbitraire dans l'interprétation en question.

Quant à la prétendue rétroactivité, la Cour souligne d'abord que les juridictions internes ont estimé que la disposition en question, introduite par le décret-loi n° 263/92, était de nature interprétative et qu'elle se limitait à clarifier certaines situations déjà prévues par la législation pertinente. Elle relève ensuite que le législateur pouvait légitimement considérer qu'il y avait un intérêt général certain à dissiper toute incertitude quant à la légalité des recettes déjà collectées ou tombant sous le coup de la législation fiscale. Cet intérêt doit être tenu pour impérieux et comme primant les intérêts particuliers de la requérante (voir, *mutatis mutandis*, l'arrêt *Building Societies* précité, § 82).

S'agissant enfin de l'aspect procédural, dont la requérante se plaint également, la Cour souligne que la situation litigieuse a été examinée au fond par les juridictions administratives, qui se sont prononcées sur les divers aspects de l'affaire. Les procédures prévues par le droit interne offraient donc, aux yeux de la Cour, un remède suffisant pour assurer la protection du droit au respect des biens, même si le Tribunal constitutionnel a finalement décidé de déclarer irrecevable le recours de la requérante (voir *Phocas c. France*, arrêt du 23 avril 1996, *Recueil* 1996-II, pp. 544-545, § 60).

Compte tenu de ce qui précède, la Cour aboutit à la conclusion qu'il a été satisfait à l'exigence de proportionnalité. Il n'y a donc aucune apparence de violation de l'article 1 du Protocole n° 1, cette partie de la requête étant dès lors manifestement mal fondée, au sens de l'article 35 § 3 de la Convention.

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

Déclare la requête irrecevable.

S. DOLLÉ
Greffière

J.-P. COSTA
Président