



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

DEUXIÈME SECTION

**AFFAIRE J.B. c. SUISSE**

*(Requête n° 31827/96)*

ARRÊT

STRASBOURG

3 mai 2001

**DÉFINITIF**

*03/08/2001*

**En l'affaire J.B. c. Suisse,**

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

MM. C.L. ROZAKIS, *président*,

A.B. BAKA,

L. WILDHABER,

G. BONELLO,

P. LORENZEN,

M<sup>me</sup> M. TSATSA-NIKOLOVSKA,

M. A. KOVLER, *juges*,

et de M. E. FRIBERGH, *greffier de section*,

Après en avoir délibéré en chambre du conseil les 6 avril 2000 et 12 avril 2001,

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

**PROCÉDURE**

1. A l'origine de l'affaire se trouve une requête (n° 31827/96) dirigée contre la Confédération suisse et dont un ressortissant de cet Etat, J.B. (« le requérant »), avait saisi la Commission européenne des Droits de l'Homme (« la Commission ») le 6 juin 1996 en vertu de l'ancien article 25 de la Convention de sauvegarde des Droits de l'Homme et des Libertés fondamentales (« la Convention »).

2. Le requérant était représenté par M<sup>es</sup> U. Behnisch et M. Lustenberger, avocats au barreau de Zurich. Le gouvernement suisse (« le Gouvernement ») était représenté par son agent suppléant, M. F. Schürmann, chef de la section des droits de l'homme et du Conseil de l'Europe, Office fédéral de la justice. Le président de la chambre a accédé à la demande de non-divulgaration de son identité formulée par le requérant (article 47 § 3 du règlement de la Cour).

3. Le requérant alléguait que la procédure le concernant n'avait pas été équitable et avait contrevenu à l'article 6 § 1 de la Convention en ce qu'il avait été contraint de soumettre des documents qui auraient pu l'incriminer.

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

5. Elle a été attribuée à la deuxième section de la Cour (article 52 § 1 du règlement). 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 6 avril 2000, la chambre a déclaré la requête partiellement recevable [*Note du greffe* : la décision de la Cour est disponible au greffe.].

7. Tant le requérant que le Gouvernement ont déposé des observations écrites sur le fond de l'affaire (article 59 § 1 du règlement). Après avoir consulté les parties, la chambre a décidé qu'il n'y avait pas lieu de tenir une audience consacrée au fond de l'affaire (article 59 § 2 *in fine*).

## EN FAIT

### I. LES CIRCONSTANCES DE L'ESPÈCE

8. Le requérant est un ressortissant suisse né en 1914. Moniteur de ski et guide de montagne à la retraite, il est domicilié à X, Suisse.

#### **A. La procédure administrative engagée contre le requérant**

9. En 1987, l'Administration fédérale des contributions (*Eidgenössische Steuerverwaltung*) consulta le dossier de P., directeur financier. Elle constata qu'entre 1979 et 1985, le requérant avait effectué des investissements auprès de P. et de ses sociétés. Toutefois, ces montants n'avaient pas été déclarés pour les périodes fiscales de 1981-1982 et 1987-1988.

10. Eu égard à ces éléments, la commission fiscale du district (*Bezirkssteuerkommission*) de X ouvrit le 11 décembre 1987 une procédure pour soustraction d'impôt (*Steuerhinterziehungsverfahren*) concernant les impôts fédéraux du requérant. Celui-ci fut invité à soumettre tous les documents en sa possession ayant trait à ces sociétés.

11. Le 22 décembre 1987, le requérant reconnut avoir « effectivement effectué des investissements auprès de P. et de ses sociétés de 1979 à 1985 et n'en [avoir] pas dûment déclaré les revenus sur sa déclaration d'impôt personnelle ». Toutefois, il ne produisit pas les documents requis.

12. Le 24 juin 1988, le requérant fut invité à déclarer la source des investissements, s'élevant à 238 000 francs suisses (CHF), qu'il avait effectués auprès de P. Il ne répondit pas.

13. Le 2 septembre 1988, la commission fiscale du district décida d'émettre un rappel d'impôt (*Nachsteuer*) concernant les intérêts perçus sur les investissements que le requérant avait effectués auprès de P. pour les années 1979 à 1985. Par deux lettres datées des 29 septembre et 11 octobre 1988, l'intéressé fut informé de sa taxation (*Steuerveranlagung*) et des arriérés dus.

14. A la suite de l'intervention de l'inspecteur des impôts fédéraux, le président de la commission fiscale du district retira sa décision relative au rappel d'impôt dans deux lettres datées des 7 et 20 octobre 1988. En même temps, il invita de nouveau le requérant à expliquer la source des revenus investis. Il réitéra sa demande le 19 janvier 1989.

15. Le requérant n'ayant pas répondu à ces demandes, l'administration cantonale de l'impôt fédéral direct (*kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer*), s'appuyant sur l'article 131 § 1 de l'arrêté du Conseil fédéral sur la perception d'un impôt fédéral direct (*Bundesratsbeschluss über die Erhebung einer direkten Bundessteuer*), lui infligea le 28 février 1989 une amende d'ordre (*Ordnungsbusse*) de 1 000 CHF. L'intéressé paya cette amende.

16. Le 7 avril 1989 et les 19 juin, 17 juillet et 16 août 1990, la commission fiscale du district adressa un nouvel avertissement au requérant car il n'avait toujours pas fourni les renseignements demandés.

17. Les 3 août et 5 septembre 1990, le requérant répondit que, selon lui, la décision de lui réclamer un rappel d'impôt était passée en force de chose jugée (*Rechtskraft*) les 29 septembre et 11 octobre 1988, et qu'il n'était donc pas tenu de donner d'autres informations.

18. Sur quoi, le 29 novembre 1990, l'administration cantonale de l'impôt fédéral direct lui infligea, en vertu de l'article 131 § 1 de l'arrêté du Conseil fédéral, une deuxième amende d'ordre de 2 000 CHF concernant les impôts fédéraux.

19. Les 4 décembre 1990 et 22 janvier 1991, l'administration fiscale cantonale condamna l'intéressé à une troisième amende d'ordre d'un montant de 2 000 CHF concernant les impôts cantonaux.

20. Le recours que le requérant forma contre la deuxième amende d'ordre du 29 novembre 1990 fut rejeté par la commission de recours en matière fiscale (*Steuerrekurskommission*) du canton du Valais le 18 décembre 1992.

21. Dans sa décision, la commission de recours estima que le requérant avait intentionnellement refusé de répondre à la demande de renseignements des autorités fiscales. Or, conformément à l'article 131 § 1 de l'arrêté du Conseil fédéral, toute personne astreinte à l'impôt était tenue de coopérer avec l'administration fiscale, en particulier de soumettre les livres, documents et autres pièces justificatives en sa possession susceptibles de présenter un intérêt pour sa taxation. En outre, la décision de réclamer un rappel d'impôt au requérant n'avait pas acquis force de chose jugée étant donné que le président de la commission fiscale du district l'avait retirée les 7 et 20 octobre 1988.

## B. La procédure devant le Tribunal fédéral

22. Le requérant saisit le Tribunal fédéral d'un recours de droit administratif, alléguant notamment qu'en vertu de l'article 6 de la Convention, il ne devait pas être contraint de s'incriminer en tant qu'accusé.

23. Dans l'intervalle, il contesta également la troisième amende d'ordre infligée les 4 décembre 1990 et 22 janvier 1991, bien que la procédure devant le tribunal de district (*Bezirksgericht*) compétent fût suspendue dans l'attente de l'issue du recours devant le Tribunal fédéral.

24. Le 7 juillet 1995, le Tribunal fédéral rejeta le recours de droit administratif du requérant ; l'arrêt fut notifié à l'intéressé le 12 décembre 1995.

25. Dans son arrêt, le Tribunal fédéral releva que le requérant avait sans conteste effectué auprès de P. et des sociétés de celui-ci des investissements qu'il n'avait pas déclarés. Les autorités fiscales n'avaient pu considérer que les fonds investis provenaient des revenus et de la fortune déjà imposés. Elles avaient donc à juste titre invité le requérant à en démontrer l'origine.

26. Le Tribunal fédéral récapitula ensuite la jurisprudence pertinente. Il releva que la procédure pour soustraction d'impôt constituait une véritable procédure pénale à laquelle s'appliquaient les garanties procédurales, y compris celles de l'article 6 de la Convention. En effet, l'infraction de soustraction était passible d'une amende qui devait être payée en plus des impôts soustraits. L'amende constituait une sanction revêtant un caractère à la fois dissuasif et punitif. Son montant, jusqu'à quatre fois celui des impôts soustraits, avait le même effet pour l'intéressé qu'une condamnation pénale.

27. Par contre, pour le Tribunal fédéral, l'obligation d'acquitter des arriérés d'impôt ne s'analysait pas en une sanction pénale. Cette obligation n'était pas distincte de la créance fiscale initiale ; il s'agissait plutôt d'un supplément d'impôt résultant de l'examen de la taxation de l'intéressé et servant à percevoir l'impôt non payé. En tant que telle, elle n'avait aucun caractère punitif. Le Tribunal poursuivit :

« même si le rappel d'impôt n'est pas une sanction pénale au sens de l'article 129 de l'arrêté fédéral, l'impôt sera déterminé dans le cadre d'une procédure pour soustraction d'impôt à laquelle s'appliquent les garanties de la procédure pénale. Se pose donc la question de savoir si une personne qui doit acquitter des impôts peut être tenue, dans une procédure pour soustraction d'impôt et en vue de déterminer le montant des arriérés, de fournir des informations sur sa situation financière. »

28. Le Tribunal fédéral réitéra ensuite le principe de la procédure de taxation selon lequel il appartient aux autorités fiscales de démontrer qu'une personne n'a pas déclaré certains revenus imposables. On ne pouvait affirmer que la personne concernée était contrainte de s'incriminer. En revanche, elle était simplement appelée à donner des informations sur la provenance des revenus non imposés dont les autorités fiscales avaient déjà

connaissance. Si l'intéressé avait le droit de garder le silence en pareille situation, le système fiscal dans son ensemble se trouverait remis en cause. La procédure de taxation ordinaire devrait alors être conduite conformément aux principes de la procédure pénale. Le droit de garder le silence rendrait le contrôle plus complexe, voire impossible. Tel ne pouvait être le but de l'article 6 de la Convention.

29. Pour le Tribunal fédéral, le droit pénal renfermait un certain nombre de dispositions contraignant une personne à agir d'une certaine manière afin que les autorités puissent obtenir sa condamnation. Il mentionna en particulier les poids lourds qui devaient être équipés de tachygraphes permettant de contrôler la vitesse et le nombre d'heures de conduite. En cas d'accident, le conducteur était tenu de remettre l'appareil. De même, un automobiliste pouvait être invité à subir une analyse de sang ou d'urine et, en cas de refus, était puni.

30. Le Tribunal fédéral releva une différence essentielle avec l'arrêt *Funke c. France* (25 février 1993, série A n° 256-A), à savoir que dans cette affaire, les autorités fiscales avaient pensé que certaines pièces existaient, bien qu'elles n'en fussent pas certaines. En l'espèce, les autorités connaissaient le montant des investissements effectués par le requérant. Elles avaient voulu s'assurer que ces fonds provenaient des ressources ou de la fortune de l'intéressé qui avaient été dûment imposées. Le requérant était seulement appelé à expliquer l'origine de ces revenus. En réalité, il aurait dû le faire au cours de la procédure de taxation ordinaire.

31. Enfin, le Tribunal fédéral renvoya à l'arrêt *Salabiaku c. France* selon lequel les présomptions de fait et de droit sont compatibles avec l'article 6 § 2 de la Convention pour autant qu'elles soient enserrées dans des limites raisonnables et préservent les droits de la défense (7 octobre 1988, série A n° 141-A, pp. 15-16, § 28).

32. Le Tribunal fédéral conclut qu'il n'y avait pas eu violation du droit du requérant à la présomption d'innocence ou de son droit à ne pas s'incriminer.

### **C. Les événements ultérieurs**

33. Le 5 juin 1996, les autorités cantonales infligèrent au requérant une quatrième amende de 5 000 CHF, qui n'entra toutefois jamais en force de chose jugée.

34. A la suite de l'arrêt du Tribunal fédéral du 7 juillet 1995, le requérant et l'administration fiscale cantonale conclurent le 28 novembre 1996 un règlement mettant fin à toutes les procédures fiscales et fiscales pénales pour les années 1981-1982 jusqu'à 1995-1996. D'une part, le règlement fixait le montant à payer par le requérant, soit une somme totale de 81 878,95 CHF, dont l'amende, réduite d'un tiers, s'élevait à 21 625,95 CHF. D'autre part, il fut convenu de clôturer toutes les procédures pendantes, y

compris la procédure concernant les amendes d'ordre, et que l'amende déjà payée serait déduite du montant total des impôts et des amendes pour soustraction d'impôt. Enfin, le règlement disposait :

« (...) la procédure pendante devant les organes de la Convention européenne des Droits de l'Homme à Strasbourg contre l'arrêt du Tribunal fédéral concernant l'amende d'ordre n'est pas visée par le présent règlement. »

## II. LE DROIT ET LA PRATIQUE INTERNES PERTINENTS

### A. La procédure en rappel d'impôt et la procédure pour soustraction d'impôt

35. La procédure en rappel d'impôt (*Nachsteuerverfahren*) tend au recouvrement d'arriérés (*Nachsteuer*) lorsque certains impôts n'ont pas été dûment acquittés. La procédure pour soustraction (*Steuerhinterziehungsverfahren*) peut aboutir, outre au rappel d'impôt, à une amende dont le montant est fonction de celui de l'impôt soustrait.

### B. L'arrêté du Conseil fédéral sur la perception d'un impôt fédéral direct

36. L'arrêté de 1940 du Conseil fédéral sur la perception d'un impôt fédéral direct, en vigueur à l'époque des faits, traitait dans sa neuvième partie des « infractions » (*Widerhandlungen*).

37. Les articles 129 et 130 de la neuvième partie portaient sur la « soustraction d'impôt », qui était passible d'une amende. Par exemple, l'article 129 § 1 visait le contribuable qui commettait une soustraction d'impôt en remplissant de manière incorrecte sa déclaration. L'article 130 *bis* était consacré à l'« usage de faux et escroquerie à l'inventaire » (*Steuer- und Inventarbetrug*), infraction passible d'une amende ou de l'emprisonnement.

38. L'article 131 § 1 de l'arrêté disposait :

« Toute personne astreinte à l'impôt ou tenue de fournir des renseignements qui (...) enfreint, intentionnellement ou par négligence, les ordonnances officielles et les dispositions d'exécution prises en vertu du présent arrêté concernant l'obligation :

- de remettre la déclaration ;
- de remettre ou de produire des livres, d'établir ou de remettre des attestations et d'autres pièces justificatives ;
- de répondre à des convocations ou d'obéir à l'interdiction de disposer de biens ;
- de donner des renseignements ; ou

– de faire des paiements et de remettre des sûretés ;

est frappée d'une amende de 5 à 10 000 francs. La même peine frappe celui qui ne satisfait pas à l'obligation de donner des renseignements en conformité de l'article 90, 5<sup>e</sup>, 6<sup>e</sup> ou 8<sup>e</sup> alinéa. »

39. L'article 90 §§ 5, 6 et 8 de l'arrêté fédéral concernait notamment l'obligation qu'avaient les tiers de donner des informations. L'article 89 énonçait que le contribuable était tenu de fournir des renseignements véridiques et qu'il pouvait être invité à produire des documents, etc., présentant de l'importance pour sa taxation. L'article 132 régissait la procédure en cas de soustraction d'impôt et prévoyait que l'administration fiscale cantonale faisait les recherches nécessaires.

## EN DROIT

### I. SUR LA VIOLATION ALLÉGUÉE DE L'ARTICLE 6 § 1 DE LA CONVENTION

40. Le requérant allègue que la procédure le concernant n'était pas équitable en ce qu'il a été contraint de fournir des documents qui auraient pu l'incriminer. Il invoque l'article 6 § 1 de la Convention, lequel, en ses passages pertinents, est ainsi libellé :

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

41. Le Gouvernement conteste cette allégation.

#### A. Sur l'applicabilité de l'article 6 § 1

##### 1. Thèses des parties

###### a) Le requérant

42. Le requérant soutient que la procédure litigieuse concernait à la fois un rappel d'impôt et une soustraction d'impôt passible d'une amende. La première question ne relèverait pas de la Convention, alors que, selon la jurisprudence de la Cour et du Tribunal fédéral, la procédure ayant trait à la seconde constitue au sens de l'article 6 § 1 de la Convention une procédure pénale appelant les garanties requises. L'intéressé invoque en particulier les affaires *A.P.*, *M.P.* et *T.P.* ainsi que *E.L.*, *R.L.* et *J.O.-L. c. Suisse* (arrêts du

29 août 1997, *Recueil des arrêts et décisions* 1997-V, respectivement pp. 1487-1488 et pp. 1519-1520). Le montant de l'amende pour soustraction d'impôt est fixé en fonction du rappel. Dans son cas, l'amende de 21 625,95 CHF qui lui a été infligée a eu le même effet qu'une condamnation pénale.

#### b) Le Gouvernement

43. Selon le Gouvernement, la procédure en question est une procédure *sui generis*, bien qu'elle ressemble plus à une procédure administrative qu'à une procédure pénale. Le Tribunal fédéral a reconnu que l'article 6 de la Convention s'appliquait à une telle instance, sans déclarer qu'elle visait à statuer sur une « accusation en matière pénale ». D'après le Gouvernement, pour décider de l'applicabilité de cette disposition, il faut considérer quel type d'« accusation en matière pénale » se trouvait en jeu. Dans une seule et même procédure mixte, l'examen porte à la fois sur la taxation du contribuable et sur toute soustraction d'impôt éventuellement commise par lui. Pour autant que la procédure visait à déterminer le rappel, elle ne comportait aucun élément pénal. En revanche, dans la mesure où une amende pouvait être infligée pour soustraction d'impôt, la procédure revêtait un caractère pénal au sens de l'article 6 § 1 de la Convention. En l'espèce, l'article 6 § 1 de la Convention n'était pas applicable à la procédure litigieuse. Le Gouvernement invoque en particulier l'affaire *M.-T.P. c. France* ((déc.), n° 41545/98, 7 mars 2000, non publiée) dans laquelle, comme en l'espèce, la requérante n'avait pas été poursuivie pour fraude fiscale. En outre, dans cette affaire, la Cour a estimé que les mesures fiscales prises à l'encontre de la requérante n'avaient pas causé à celle-ci un préjudice assez grave pour revêtir une coloration pénale.

#### 2. Appréciation de la Cour

44. La Cour réaffirme l'autonomie de la notion d'« accusation en matière pénale » telle que la conçoit l'article 6. Dans sa jurisprudence, elle a établi qu'il faut tenir compte de trois critères pour décider si une personne est « accusée d'une infraction pénale » au sens de l'article 6 : d'abord la classification de l'infraction au regard du droit national, puis la nature de l'infraction et, enfin, la nature et le degré de gravité de la sanction que risquait de subir l'intéressé (voir, parmi d'autres, *Öztürk c. Allemagne*, arrêt du 21 février 1984, série A n° 73, p. 18, § 50). Dans son arrêt *A.P., M.P. et T.P. c. Suisse* précité, la Cour a estimé en outre qu'une procédure aboutissant à une amende pour l'infraction de fraude fiscale appelait en principe un examen sous l'angle de l'article 6 de la Convention.

45. En l'espèce, les parties ne contestent pas que toute procédure pour soustraction d'impôt engagée contre le requérant, pour autant qu'elle portait sur une « accusation en matière pénale » au sens de l'article 6 de la Convention, appellerait un examen sous l'angle de cette disposition.

46. Toutefois, le Gouvernement prétend qu'en l'occurrence la procédure revêtait un caractère *sui generis* et échappait au domaine de l'article 6 de la Convention. En revanche, le Tribunal fédéral a estimé dans son arrêt du 7 juillet 1995 que l'article 6 de la Convention s'appliquait à la procédure en question.

47. En l'espèce, la Cour constate que la procédure avait notamment pour objet de déterminer les impôts dus par le requérant et, le cas échéant, de procéder à un rappel et d'infliger à l'intéressé une amende pour soustraction d'impôt. Cependant, la procédure n'est pas expressément qualifiée de procédure en rappel d'impôt ou pour soustraction d'impôt.

48. De plus, la Cour estime, et les parties ne le contestent pas, que dès le début et tout au long de la procédure les autorités fiscales auraient pu infliger au requérant une amende pour l'infraction de soustraction d'impôt. Selon le règlement conclu le 28 novembre 1996, le requérant s'exposait effectivement à une amende de 21 625,95 CHF. Or la sanction ne tendait pas à la réparation pécuniaire d'un préjudice, mais avait un caractère essentiellement punitif et dissuasif. En outre, l'amende encourue n'était pas négligeable. Enfin, on ne saurait douter qu'elle était de nature « pénale » (arrêt *A.P., M.P. et T.P. c. Suisse* précité).

49. Pour la Cour, indépendamment des autres buts de la procédure, celle-ci, à la lumière de la jurisprudence de la Cour, visait à statuer sur une accusation en matière pénale en ce qu'elle permettait d'infliger une telle amende au requérant.

50. Dès lors, la Cour conclut que l'article 6 s'applique sous sa rubrique pénale.

51. Partant, la question se pose de savoir si l'article 6 § 1 de la Convention a été respecté.

## **B. Sur l'observation de l'article 6 § 1**

### *1. Thèses des parties*

#### **a) Le requérant**

52. Le requérant allègue la violation du droit, protégé par l'article 6 § 1 de la Convention, de garder le silence dans une procédure pénale, en ce qu'il a été puni pour avoir gardé le silence. Une procédure dans laquelle l'amende pour soustraction d'impôt est fixée en fonction du rappel et dans laquelle les deux questions sont tranchées par les mêmes autorités ne saurait passer pour équitable.

53. Pour le requérant, dans son cas, les autorités ont manifestement soupçonné qu'il avait d'autres ressources et une fortune dont elles n'avaient pas pu établir le montant, raison pour laquelle elles ont demandé des

informations relatives à l'ensemble des documents bancaires. Le requérant se demande pourquoi, si elles n'ignoraient rien de ses investissements, elles ont sollicité les pièces en question. Les amendes ont remplacé les moyens normalement à la disposition des autorités d'instruction en matière pénale et étaient disproportionnées. Elles ont été particulièrement élevées par rapport à celles infligées dans l'affaire *Funke* (arrêt précité, p. 22, § 44). Le requérant soutient qu'il n'a pas été en mesure de présenter les documents visés puisqu'ils avaient déjà été détruits ou déposés auprès de tiers, en particulier de banques qui n'étaient pas tenues de les remettre.

54. Le requérant estime qu'en demandant les renseignements les autorités sont allées à la « pêche aux informations ». Lorsqu'il a refusé de fournir celles-ci, il s'est vu infliger une amende contraire à l'article 6 § 1 de la Convention. C'est aux autorités qu'il appartenait de prouver un quelconque comportement délictueux de sa part, et lui-même était en droit de garder le silence. En fait, les autorités avaient à l'origine promis au requérant de ne pas poursuivre leurs investigations s'il avouait les montants en cause, et il n'était pas équitable de leur part de lui demander ensuite d'autres documents dans l'espoir de découvrir des ressources et une fortune imposables supplémentaires.

55. Le requérant n'ignorait pas qu'il était passible d'une amende pour soustraction d'impôt. Toutefois, comme le montant de l'amende dépendait de celui du rappel d'impôt et non de sa culpabilité, les autorités ont tenté d'établir d'autres créances fiscales, qui leur auraient permis d'infliger une amende plus élevée. L'intéressé ne voit pas bien pourquoi dans le cadre d'une procédure pour soustraction d'impôt, dans laquelle des amendes se chiffrant à des millions de francs suisses sont imposées, d'autres principes que ceux de la procédure pénale ordinaire devraient s'appliquer. En fait, la nouvelle loi fiscale du canton de Berne sépare ces deux procédures si le contribuable n'accepte pas de les joindre. Cette séparation n'est pas jugée impossible dans la pratique.

56. Enfin, quant au règlement conclu entre lui et les autorités fiscales après l'arrêt rendu par le Tribunal fédéral le 7 juillet 1995, le requérant souligne que les amendes infligées pour refus de fournir des renseignements n'y sont pas incluses. Compte tenu de la somme considérable en jeu dans le règlement – plus de 80 000 CHF – on ne saurait affirmer que celui-ci vaut acquittement pour le requérant.

#### **b) Le Gouvernement**

57. Le Gouvernement soutient que les garanties de l'article 6 § 1 ont été respectées. En effet, rien ne différencie la procédure de taxation de celle pour soustraction d'impôt. L'obligation de fournir des informations complémentaires s'applique de manière identique aux deux procédures et a pour finalité de déterminer la créance fiscale, en particulier le montant des revenus non déclarés par le contribuable. Le manquement à cette obligation

est passible d'une amende conformément à l'article 131 § 1 de l'arrêté du Conseil fédéral. Il y a lieu de distinguer cette amende, qui peut être prononcée dans les deux procédures, de celle infligée pour soustraction d'impôt. En l'espèce, la procédure engagée à l'origine contre le requérant portait sur une soustraction d'impôt, l'intéressé n'ayant pas déclaré certains investissements effectués auprès de P. ni leurs rendements. Lorsque le requérant a refusé de produire les informations demandées, une amende d'ordre lui a été infligée conformément à l'article 131 § 1 de l'arrêté du Conseil fédéral.

58. Le Gouvernement soutient qu'en 1987, lors de l'ouverture de la procédure pour soustraction à l'encontre du requérant, les autorités fiscales avaient connaissance des investissements effectués par l'intéressé auprès de P. ainsi que des rendements qu'il avait perçus entre 1979 et 1985. Le requérant lui-même a fait état de ces montants le 22 décembre 1987. De toute évidence, l'intéressé ne pouvait avoir acquis sa fortune autrement que par des revenus non déclarés. Dès le début, les autorités fiscales auraient pu lui infliger une amende pour soustraction d'impôt, même sans le punir pour n'avoir pas fourni les renseignements sollicités conformément à l'article 131 § 1 de l'arrêté du Conseil fédéral. Les demandes ultérieures des autorités fiscales concernaient des informations dont celles-ci avaient déjà connaissance. Elles avaient pour seul but de clarifier la provenance des fonds investis chez P., ce qui aurait permis de déterminer le montant des arriérés d'impôt. Les documents demandés au requérant auraient servi à confirmer les éléments que les autorités possédaient déjà et non à obtenir la condamnation de l'intéressé.

59. Le Gouvernement souligne qu'en pareil cas les autorités fiscales n'ont aucun pouvoir d'investigation afin de ne pas pénaliser la personne concernée, ce qui relève d'un choix politique. Elles ne peuvent pas procéder à des perquisitions, confisquer des biens, interroger des témoins ou demander la détention. Le secret bancaire demeure intangible. Pour compenser, les autorités peuvent faire obligation à une personne de remettre des pièces présentant un intérêt pour elles. L'amende visée à l'article 131 de l'arrêté du Conseil fédéral était la seule mesure coercitive dont elles disposaient. A cet égard, le Gouvernement distingue le cas d'espèce des affaires *Funke* (précitée) et *Bendenoun c. France* (arrêt du 24 février 1994, série A n° 284) dans lesquelles les autorités françaises ont infligé des amendes plus sévères et jouissaient de pouvoirs considérables, par exemple celui de procéder à des perquisitions et de confisquer des documents.

60. Le Gouvernement fait valoir que la séparation des procédures, telle que pratiquée en Allemagne par exemple – la procédure de taxation ordinaire d'une part et la procédure pour soustraction d'impôt ou fraude fiscale d'autre part –, soulèverait des difficultés d'ordre pratique, étant donné que l'administration devrait conduire deux procédures distinctes et le contribuable se défendre deux fois. De surcroît se poserait le problème de

l'utilisation dans le cadre de la procédure pour soustraction des informations recueillies dans la procédure de taxation ordinaire. En effet, si une violation de l'article 6 de la Convention était constatée en l'espèce, les modifications législatives seraient disproportionnées et ne serviraient pas les droits de l'homme, puisque les autorités fiscales seraient dans l'obligation de recourir à l'ensemble des mesures normalement réservées aux organes d'instruction en matière pénale.

61. Pour le Gouvernement, on ne saurait affirmer que les autorités sont allées à la « pêche aux informations ». Dans la mesure où le requérant avait reconnu les montants soustraits sans y avoir été contraint, on ne saurait accuser les autorités fiscales d'avoir violé le droit de l'intéressé de garder le silence et de ne pas s'incriminer. La présente affaire se distingue à cet égard aussi de l'affaire *Funke* (arrêt précité, p. 22, § 44). Certes, on ne pouvait exclure que les informations fournies par le requérant le 22 décembre 1987 n'étaient pas complètes, mais les autorités n'ont pas présumé d'office une telle infraction. Invoquant, *mutatis mutandis*, l'arrêt en l'affaire *Condron c. Royaume-Uni* (n° 35718/97, § 55, CEDH 2000-V), le Gouvernement conclut que les demandes en question n'étaient pas incompatibles avec les exigences d'un procès équitable.

62. Enfin, le Gouvernement attire l'attention sur le règlement intervenu entre le requérant et les autorités fiscales après que le Tribunal fédéral a rendu son arrêt le 7 juillet 1995. Le montant des arriérés d'impôt qui y est mentionné pour les années 1981 à 1988 était connu des autorités dès le début de la procédure, et l'amende infligée au requérant s'élève aux deux tiers des arriérés. En revanche, les autorités fiscales n'ont pas imposé les montants non déclarés que le requérant avait investis chez P.

## 2. *Appréciation de la Cour*

63. La Cour rappelle d'emblée que, dans une cause issue d'une requête individuelle, il lui faut se borner autant que possible à l'examen du cas concret dont on l'a saisie (*Minelli c. Suisse*, arrêt du 25 mars 1983, série A n° 62, p. 17, § 35). Dès lors, ne se trouve pas en jeu en l'espèce l'équité de la procédure diligentée contre le requérant en tant que telle. La Cour est plutôt appelée à examiner si le fait d'avoir infligé une amende au requérant pour refus de fournir certains renseignements était ou non conforme aux exigences de la Convention. Il s'ensuit que la Cour ne statue pas en l'espèce sur le point de savoir si un Etat peut contraindre un contribuable à donner des informations à seule fin d'assurer une taxation correcte.

64. Même si l'article 6 de la Convention ne les mentionne pas expressément, le droit de garder le silence et le droit de ne pas contribuer à sa propre incrimination sont des normes internationales généralement reconnues qui sont au cœur de la notion de procès équitable consacrée par l'article 6 § 1. En particulier, le droit de ne pas contribuer à sa propre incrimination présuppose que les autorités cherchent à fonder leur

argumentation sans recourir à des éléments de preuve obtenus par la contrainte ou les pressions, au mépris de la volonté de l'« accusé ». En mettant celui-ci à l'abri d'une coercition abusive de la part des autorités, ces immunités concourent à éviter des erreurs judiciaires et à garantir le résultat voulu par l'article 6 (voir l'arrêt *Funke* précité, et les arrêts *John Murray c. Royaume-Uni* du 8 février 1996, *Recueil* 1996-I, p. 49, § 45, *Saunders c. Royaume-Uni* du 17 décembre 1996, *Recueil* 1996-VI, pp. 2064-2065, §§ 68-69, et *Serves c. France* du 20 octobre 1997, *Recueil* 1997-VI, pp. 2173-2174, § 46).

65. En l'espèce, lorsque l'administration du district de X a engagé le 11 décembre 1987 une procédure pour soustraction d'impôt à l'encontre du requérant, celui-ci a été invité à soumettre l'ensemble des documents concernant les sociétés dans lesquelles il avait investi. Ne s'étant pas conformé à cette demande, le requérant a été ensuite invité par trois fois à déclarer la source des revenus investis. N'ayant pas répondu, il s'est vu infliger le 28 février 1989 une amende d'ordre de 1 000 CHF. Après quatre avertissements supplémentaires, il a été condamné à une deuxième amende d'ordre de 2 000 CHF. Il a contesté en vain cette dernière amende devant le Tribunal fédéral. Par la suite, il s'est vu frapper de deux autres amendes d'ordre.

66. Il apparaît donc que les autorités ont tenté de contraindre le requérant à soumettre des documents qui auraient fourni des informations sur son revenu en vue de son imposition. En effet, selon l'arrêt du Tribunal fédéral du 7 juillet 1995, il était particulièrement important pour les autorités de savoir si le requérant avait ou non perçu des revenus qui n'avaient pas été imposés. S'il n'appartient pas à la Cour de spéculer sur la nature de ces informations, elle constate que le requérant ne pouvait exclure que tout revenu supplémentaire de sources non imposées que ces documents feraient ressortir aurait constitué l'infraction de soustraction d'impôt.

67. Certes, l'intéressé et les autorités ont conclu le 28 novembre 1996 un règlement qui met fin aux diverses procédures fiscales et fiscales pénales, y compris la procédure concernant les amendes d'ordre. Toutefois, le règlement exclut expressément la présente requête devant la Cour européenne qui est dirigée contre l'arrêt du Tribunal fédéral du 7 juillet 1995 concernant l'amende d'ordre infligée au requérant le 29 novembre 1990.

68. La Cour constate que, dans son arrêt du 7 juillet 1995, le Tribunal fédéral se réfère à diverses dispositions du droit pénal contraignant une personne à agir d'une certaine façon aux fins de sa condamnation, par exemple l'obligation d'équiper les poids lourds de tachygraphes ou celle de se soumettre à une analyse de sang ou d'urine. Toutefois, de l'avis de la Cour, les informations dont il s'agit dans la présente affaire se distinguent de données qui existent indépendamment de la volonté de la personne concernée, comme celles évoquées par la Cour dans l'affaire *Saunders* (arrêt

précité, pp. 2064-2065, § 69) ; l'on ne pouvait dès lors pas les obtenir en recourant à des pouvoirs coercitifs, au mépris de la volonté de l'intéressé.

69. Le Gouvernement soutient en outre que le requérant n'a pas été contraint de s'incriminer puisque les autorités avaient en fait déjà connaissance des informations en question et que l'intéressé avait admis les montants en jeu. La Cour demeure sceptique quant à cet argument, compte tenu de la persistance avec laquelle les autorités fiscales internes ont tenté de parvenir à leur but. Ainsi, entre 1987 et 1990, elles ont jugé nécessaire de solliciter du requérant lesdites informations à huit reprises et, après les refus de l'intéressé, lui ont successivement infligé quatre amendes d'ordre au total.

70. Enfin, le Gouvernement prétend qu'une séparation des procédures – la procédure de taxation ordinaire d'une part, et la procédure pénale pour soustraction d'impôt d'autre part – présenterait des difficultés d'ordre pratique. Cependant, la Cour rappelle que sa tâche consiste à rechercher si les Etats contractants ont atteint le résultat voulu par la Convention, mais non à leur indiquer les moyens à utiliser pour leur permettre d'exécuter leurs obligations au regard de la Convention (*De Cubber c. Belgique*, arrêt du 26 octobre 1984, série A n° 86, p. 20, § 35).

71. En conséquence, et eu égard à ce qui précède, la Cour estime qu'il y a eu violation du droit consacré par l'article 6 § 1 de la Convention de ne pas s'incriminer soi-même.

## II. SUR L'APPLICATION DE L'ARTICLE 41 DE LA CONVENTION

72. 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

73. Le requérant sollicite 4 000 francs suisses (CHF) pour les deux amendes d'ordre de 2 000 CHF chacune qui lui ont été infligées. Le Gouvernement accepte le remboursement de la première, mais non de la seconde qui concerne les impôts cantonaux et communaux, étant donné que seule la première a été contestée devant le Tribunal fédéral.

74. La Cour rejoint le Gouvernement et octroie au requérant 2 000 CHF de ce chef.

### B. Frais et dépens

75. Le requérant demande à ce titre la somme totale de 33 909,80 CHF, soit 409,80 CHF pour les frais de procédure devant la commission de recours en matière fiscale, 2 000 CHF pour la procédure devant le Tribunal fédéral, ainsi que 31 500 CHF pour ses frais de représentation devant le Tribunal fédéral et dans le cadre de la procédure à Strasbourg.

76. Le Gouvernement soutient que le règlement conclu entre le requérant et les autorités a mis fin à l'ensemble des procédures fiscales pendantes, à l'exception de la procédure devant la Cour européenne des Droits de l'Homme. Ce règlement se rapporte en particulier aux frais de procédure exposés devant la commission de recours en matière fiscale et devant le Tribunal fédéral. Pour cette raison, et eu égard à l'arrêt *Sunday Times c. Royaume-Uni (n° 1)* (article 50), le Gouvernement estime que les honoraires d'avocat pour la représentation de l'intéressé devant le Tribunal fédéral ne sauraient être pris en compte (arrêt du 6 novembre 1980, série A n° 38, pp. 12-13, § 22). Le Gouvernement rappelle en outre que la Cour, dans sa décision sur la recevabilité du 6 avril 2000, a déclaré irrecevable le grief soulevé par le requérant sous l'angle de l'article 4 du Protocole n° 7 à la Convention. En conséquence, il estime que l'octroi d'une somme de 5 000 CHF serait raisonnable pour les frais et dépens engagés par le requérant.

77. Conformément à sa jurisprudence, la Cour recherchera si les frais et dépens dont le remboursement est réclamé ont été réellement exposés pour prévenir ou redresser la situation jugée constitutive d'une violation de la Convention, s'ils correspondaient à une nécessité et s'ils sont raisonnables quant à leur taux (voir, par exemple, *Nilsen et Johnsen c. Norvège* [GC], n° 23118/93, § 62, CEDH 1999-VIII).

78. La Cour estime d'une part que les frais s'élevant à 2 409,80 CHF exposés dans la procédure devant la commission de recours en matière fiscale et devant le Tribunal fédéral correspondaient à une nécessité, dans la mesure où le requérant devait soulever ses griefs devant ces instances pour satisfaire aux exigences de l'article 35 de la Convention. Ni ces frais ni les honoraires pour la représentation de l'intéressé devant le Tribunal fédéral ne sont mentionnés en tant que tels dans le règlement du 28 novembre 1996 qui a trait aux impôts du requérant et aux amendes pour soustraction d'impôt qui lui ont été infligées, mais exclut la présente requête concernant la procédure devant le Tribunal fédéral. D'autre part, quant aux frais de représentation à Strasbourg, la Cour considère, à l'instar du Gouvernement, que pour le remboursement des frais et dépens, il y a lieu de tenir compte du fait que les griefs du requérant ont été en partie déclarés irrecevables. Statuant en équité, la Cour alloue à l'intéressé 8 000 CHF pour ses frais de représentation.

79. En conséquence, la Cour octroie au requérant la somme totale de 10 409,80 CHF au titre des frais et dépens.

### **C. Intérêts moratoires**

80. Selon les informations dont la Cour dispose, le taux d'intérêt légal applicable en Suisse à la date d'adoption du présent arrêt est de 5 % l'an.

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

1. *Dit* que l'article 6 de la Convention trouve à s'appliquer et qu'il y a eu violation du premier paragraphe de cette disposition ;
2. *Dit*
  - a) que l'Etat défendeur doit verser au requérant, dans les trois mois, à compter du jour où l'arrêt sera devenu définitif conformément à l'article 44 § 2 de la Convention, les montants suivants :
    - i. 2 000 CHF (deux mille francs suisses) pour dommage matériel ;
    - ii. 10 409,80 CHF (dix mille quatre cent neuf francs suisses et quatre-vingts centimes) pour frais et dépens ;
  - b) que ces montants seront à majorer d'un intérêt simple de 5 % l'an à compter de l'expiration dudit délai et jusqu'au versement ;
3. *Rejette* la demande de satisfaction équitable pour le surplus.

Fait en anglais, puis communiqué par écrit le 3 mai 2001, en application de l'article 77 §§ 2 et 3 du règlement.

Erik FRIBERGH  
Greffier

Christos ROZAKIS  
Président