

Fiscalité internationale

48 Combinaison des conventions internationales

DE L'INDEMNISATION DES EMPRUNTS RUSSES AUX SITUATIONS FISCALES TRIANGULAIRES OU MULTIPOLAIRES

Par

Philippe DEROUIN,

avocat au barreau de Paris,

Skadden Arps Slate Meagher & Flom LLP



1 – Par une importante décision *Kandyrine* rendue par l'Assemblée du contentieux sur le sort différent fait aux Français et aux étrangers pour l'indemnisation des anciens emprunts russes (*CE, ass., 23 déc. 2011, n° 303678, M. Kandyrine de Brito Paiva : JurisData n° 2011-028866*), le Conseil d'État énonce des principes applicables en matière de conventions fiscales internationales et de nature à résoudre quelques lancinants problèmes nés de situations fiscales impliquant la France et au moins deux États étrangers.

2 – La question est celle du conflit, ou du concours, entre deux ou plusieurs traités internationaux (autres que ceux relevant de l'Union européenne, en l'espèce l'accord franco-russe de 1997 et la Convention EDH). Alors que l'ordre juridique interne est fortement hiérarchisé (Constitution, droit de l'Union européenne, traités internationaux, lois, décrets, arrêtés, etc.), l'ordre juridique international ne l'est pas : les États sont souverains et égaux en droit et les traités internationaux se situent sur un même plan, le plus modeste des traités bilatéraux étant égal à la plus prestigieuse convention multilatérale à vocation universelle (*En ce sens. concl. J. Boucher ss CE, ass., 23 déc. 2011, n° 303678, M. Kandyrine de Brito Paiva, préc.*). Lorsque deux ou plusieurs traités également en vigueur ont vocation à s'appliquer à la même situation, le Conseil d'État prescrit, dans la décision *Kandyrine*, de « définir, conformément aux principes du droit coutumier relatifs à la combinaison entre elles des conventions internationales, les modalités d'application respectives des normes internationales en débat conformément à leurs stipulations, de manière à assurer leur conciliation, en les interprétant, le cas échéant, au regard des règles et principes à valeur constitutionnelle et des principes d'ordre public ». Si la conciliation s'avère impossible et l'incompatibilité irréductible, le Conseil d'État pose une solution par défaut tendant à laisser l'Administration choisir celui des traités en cause qu'elle entend appliquer, sauf pour l'État à en assumer la responsabilité au regard du traité dont l'application est écartée.

3 – Dès avant la décision *Kandyrine*, la jurisprudence a pratiqué la conciliation de deux ou plusieurs traités en matière fiscale, spécialement pour étendre, par le bénéfice d'une clause de non-discrimination, l'avantage prévu par un traité international au profit de ressortissants d'un autre État. Ainsi en a-t-il été décidé – sur le fondement combiné des conventions fiscales franco-britannique et franco-italienne d'une part, et de la convention franco-monégasque d'autre part – pour exclure l'imposition forfaitaire sur trois fois la valeur locative des résidences en France d'un ménage anglo-italien résidant à Monaco (*CE, 9^e et 10^e ss-sect., 11 juin 2003, n° 221076, n° 221077, n° 221198, n° 221199 et n° 221075, M. et M^{me} Biso : JurisData n° 2003-080387 ; Dr. fisc. 2004, comm. 355, concl. L. Vallée, chron. C. Laroche, p. 591 à 600 ; RJF 8-9/03, n° 1018 ; BDCF 8-9/03, n° 115*). De même, en droit de l'Union européenne, l'entreprise d'un État membre peut se prévaloir, dans un autre État membre où elle dispose d'un établissement stable, d'avantages fiscaux tels que les crédits d'impôt résultant des conventions conclues par ce second État membre avec d'autres États d'où proviennent les revenus attribuables à cet établissement stable (*CJCE, 21 sept. 1999, aff. C-307/97, C^{ie} de Saint-Gobain, Zweigniederlassung (ZN) Deutschland c/ Finanzamt Aachen-Innenstadt, pt 59 : Rec. CJCE 1999, I, p. 6161, concl. J. Mischo ; Dr.*

L'intérêt essentiel de la décision réside dans la nécessité de rechercher la conciliation des normes internationales égales entre elles et de les interpréter à cet effet. Le principe est de portée générale et s'applique à tous les traités internationaux, y compris donc les conventions de double imposition. L'application parallèle de ces dernières ne présente généralement pas de difficulté. Elle est parfois anticipée par l'Administration elle-même, ainsi qu'en témoigne, pour les personnes physiques, l'imprimé de déclaration n° 2047 pour les revenus en provenance de l'étranger. En revanche, la situation est plus complexe et la réticence plus perceptible lorsque le contribuable, ou l'Administration, ou les deux ensemble, considèrent que deux ou plusieurs conventions internationales ont vocation à s'appliquer à la même matière.

3 – Dès avant la décision *Kandyrine*, la jurisprudence a pratiqué la conciliation de deux ou plusieurs traités en matière fiscale, spécialement pour étendre, par le bénéfice d'une clause de non-discrimination, l'avantage prévu par un traité international au profit de ressortissants d'un autre État. Ainsi en a-t-il été décidé – sur le fondement combiné des conventions fiscales franco-britannique et franco-italienne d'une part, et de la convention franco-monégasque d'autre part – pour exclure l'imposition forfaitaire sur trois fois la valeur locative des résidences en France d'un ménage anglo-italien résidant à Monaco (*CE, 9^e et 10^e ss-sect., 11 juin 2003, n° 221076, n° 221077, n° 221198, n° 221199 et n° 221075, M. et M^{me} Biso : JurisData n° 2003-080387 ; Dr. fisc. 2004, comm. 355, concl. L. Vallée, chron. C. Laroche, p. 591 à 600 ; RJF 8-9/03, n° 1018 ; BDCF 8-9/03, n° 115*). De même, en droit de l'Union européenne, l'entreprise d'un État membre peut se prévaloir, dans un autre État membre où elle dispose d'un établissement stable, d'avantages fiscaux tels que les crédits d'impôt résultant des conventions conclues par ce second État membre avec d'autres États d'où proviennent les revenus attribuables à cet établissement stable (*CJCE, 21 sept. 1999, aff. C-307/97, C^{ie} de Saint-Gobain, Zweigniederlassung (ZN) Deutschland c/ Finanzamt Aachen-Innenstadt, pt 59 : Rec. CJCE 1999, I, p. 6161, concl. J. Mischo ; Dr.*

fisc. 2000, n° 11, étude 100098, P. Dibout ; D. 2000, p. 461, note G. Tixier et A.-G. Harmonic-Gaux ; RJF 12/1999, n° 1629 ; Ph. Derouin et Ph. Martin, *Droit communautaire et fiscalité*, 2^e éd., Litec 2008, n° 109, p. 239). En revanche, les réductions d'impôt et abattements destinés à tenir compte de la situation personnelle du contribuable ont vocation à s'appliquer uniquement dans l'État de résidence du contribuable, sauf stipulation particulière d'une convention bilatérale dont la portée est alors limitée à la situation qu'elle envisage (CJCE, *gde ch.*, 5 juill. 2005, aff. C-376/03, D. : Rec. CJCE, 2005, I, p. 5821, pt 52, concl. D. Ruiz-Jarabo Colomer ; Dr. *fisc.* 2005, n° 29, act. 161 ; RJF 10/2005, n° 1143 ; LPA 2005, n° 208, p. 14 (extraits), note Th. Georgopoulos. – Ph. Derouin et Ph. Martin, *Droit communautaire et fiscalité*, préc., n° 185, p. 581).

4 – Parmi les principes du droit coutumier relatifs à la combinaison entre elles des conventions internationales – repris à l'article 30 de la convention de Vienne sur le droit des traités – à mettre en œuvre pour assurer leur conciliation, celui de l'égalité des traités exclut que, sauf stipulation expresse contraire, l'application de l'un soit subordonnée à l'autre. De même, l'effet relatif des conventions bilatérales avec des États différents exclut également que l'application des stipulations de l'une soit conditionnée à une stipulation de l'autre.

5 – Ainsi, dans la situation fiscale triangulaire classique où le résident d'un État R exerce une activité d'entreprise dans un État E au moyen d'un établissement stable qui y est situé et auquel sont attribuables des revenus – tels que des intérêts, des dividendes ou des redevances – ayant leur source dans un troisième État S, les clauses des conventions fiscales entre ces trois États ou certains d'entre eux, dont par hypothèse la France, ont vocation à s'appliquer.

Si la France est l'État de la source des revenus (S), il lui appartient d'appliquer la convention qui la lie à l'État R dont le contribuable est résident – et de faire bénéficier le contribuable de l'exemption ou de la réduction de retenue à la source que comporte la convention entre la France et l'État R – sans égard pour la circonstance qu'afin d'éviter la double imposition internationale, le droit interne de l'État R ou la convention entre les États E et R exonère les bénéficiaires de l'établissement stable ou bien ouvre droit à un crédit d'impôt à raison de ces bénéfices. Si la France est l'État de l'établissement stable (E), elle doit reconnaître le bénéfice du crédit d'impôt prévu par la convention avec l'État de la source (S) au titre de la clause de non-discrimination contenue dans la convention avec l'État (R) ou du droit de l'Union européenne si l'État R est membre de l'Espace économique européen.

Enfin, lorsque la France est l'État de la résidence du contribuable (R), elle a vocation à appliquer les méthodes convenues pour éviter la double imposition tant avec l'État de la source (S) qu'avec l'État de l'établissement stable (E), dans la limite de l'impôt français correspondant à ces revenus. Ce cumul des crédits d'impôt est conforme à la solution qui résulte – en application de la loi française – du 4 et du 5 du I de l'article 209 B du CGI lorsque ce texte est applicable. Peu importe que, dans l'État E, l'imposition des bénéfices de l'établissement stable ait été établie après imputation ou non du crédit correspondant à l'impôt perçu à la source dans l'État S. En revanche, la nécessaire conciliation des deux conventions fera le plus souvent que le « butoir » de l'impôt français correspondant au bénéfice de l'établissement stable étranger s'applique à la somme des deux crédits d'impôt. Lorsque les bénéfices de l'établissement stable (E) d'une société soumise à l'impôt sur les sociétés sont exonérés en raison de la territorialité de cet impôt (CGI, art. 209, I, al. 1^{er}), l'impôt français correspondant à ces revenus étant par hypothèse nul, aucun crédit d'impôt ne serait imputable.

À la lumière de la décision *Kandyrine*, le triangle fiscal sort ainsi du noir.

6 – Ces principes sont également applicables au cas des sociétés de personnes et autres entités soumises à un régime fiscal similaire, y compris lorsqu'on peut leur attribuer la qualité de résident de l'État sous la législation duquel la société ou le *partnership* voire le *trust* est constitué.

La solution combinant les conventions pertinentes pour éviter la double imposition a été formellement exprimée, à propos des *partnerships* (et *limited liability partnerships*) de droit anglais, tant pour l'imposition en France des associés non résidents que pour l'application, au bénéfice des résidents, des clauses contenues respectivement dans les conventions franco-britanniques successives et dans les conventions avec les pays tiers d'où proviennent les revenus (Instr. 29 juill. 2011 : BOI 14 B-1-11, 10 août 2011 ; Dr. *fisc.* 2011, n° 35, instr. 14496 qui reprend RES n° 2007/28 FP, 7 août 2007 : Dr. *fisc.* 2007, n° 36, act. 1003 lequel reprenait déjà une solution particulière du 17 mai 1993). La même solution – consistant à éliminer la double imposition pays par pays, en appliquant la méthode convenue avec chaque État étranger à la quote-part de revenu imposable dans cet État – a été parallèlement retenue par plusieurs jugements de tribunaux administratifs (TA Paris, 12 févr. 2010, n° 05-18891 Loy : JurisData n° 2010-031200 ; TA Paris, 9 juill. 2010, n° 07-5291, Peigney : JurisData n° 2010-031201 ; TA Paris, 12 juill. 2010, n° 07-14339, Bernstein : JurisData n° 2010-031199).

Elle mérite d'être généralisée à toutes les sociétés de personnes et autres entités – françaises ou étrangères – y compris les fiducies ou les *trusts* – dont les associés, membres ou certains d'entre eux sont imposables en France à raison de leur part des revenus ou bénéfices. L'interposition d'une société, d'un *trust* ou de toute autre entité est, en tant que telle, sans incidence car la question n'est pas celle de la transparence ou de la résidence fiscale de ces entités mais celle de l'application combinée des conventions internationales pour éviter la double imposition.

Pour l'imposition des revenus passifs sortant de France, la doctrine administrative est dans le même sens, sauf quelques restrictions sur le bien-fondé desquelles on peut s'interroger (Instr. 29 mars 2007 : BOI 4 H-5-07 ; Dr. *fisc.* 2007, n° 15, instr. 13692).

7 – Restent à corriger certains exemples chiffrés d'une ancienne instruction du 26 avril 1999 concernant la convention franco-américaine, dans sa rédaction antérieure aux avenants de 2004 et 2009 (Instr. 26 avr. 1999 : BOI 14 B-3-99, § 52 et 54 ; Dr. *fisc.* 1999, n° 21-22, instr. 12213, complétée par BOI 14 B-2-05, 23 février 2005 ; Dr. *fisc.* 2005, n° 11, instr. 13304). En effet, bien que des situations triangulaires y soient évoquées, y compris avec des États auxquels la France est liée par une convention fiscale conforme au modèle OCDE, cette instruction ignore, sans autrement s'expliquer, l'incidence des conventions avec ces pays tiers. Cette méconnaissance, volontaire ou non, des autres conventions internationales pertinentes, n'est ni satisfaisante ni motivée et elle a été justement critiquée.

Les principes de droit coutumier relatifs à la combinaison entre elles des conventions internationales, à mettre en œuvre pour appliquer leurs stipulations respectives en assurant leur conciliation entre elles et avec la convention franco-américaine, et notamment les principes d'égalité et d'effet relatif des traités, conduisent à l'application distributive de chaque convention à la matière qui lui revient.

Pour les revenus passifs sortant de France, perçus ou réalisés par une société de personnes, *partnership* ou autre entité étrangère soumise à un régime fiscal similaire, chaque convention entre la France et l'État de résidence de la personne imposable sur sa quote-part de revenus de source française est applicable, ainsi que le prévoit l'instruction précitée du 29 mars 2007.

Pour les résidents de France imposables sur leur quote-part des bénéfices et revenus de l'entité en provenance de l'étranger, s'ap-

pliquent chacune des clauses d'élimination de la double imposition contenues dans les conventions avec chacun des États de la source des revenus de la société de personnes, du *partnership* ou du *trust*, voire de chaque établissement stable dans lequel est exercée l'activité de l'entité, comme l'énoncent à la fois la doctrine administrative relative aux conventions franco-britanniques et les jugements précités des tribunaux administratifs.

8 – En résumé, un des apports de la décision *Kandyrine* est de clarifier les questions de concours de conventions fiscales internationales dans les situations triangulaires ou multipolaires et de faciliter leur règlement. Elle confirme le bien-fondé d'heureuses solutions qui avaient pu paraître nouvelles et elle esquisse les compléments ou aménagements nécessaires d'autres solutions incomplètes ou critiquables.

Annexe

CE, ass., 23 déc. 2011, n° 303678, M. Kandyrine de Brito Paiva : Juris-Data n° 2011-028866

Sera publié au recueil *Lebon*

● Considérant qu'il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond que M. K, ressortissant portugais, a demandé au trésorier principal du 8^{ème} arrondissement de Paris d'enregistrer les obligations et actions russes au porteur dont il est devenu propriétaire à l'issue de la succession de son grand-oncle, qui était ressortissant français, afin de bénéficier d'une indemnisation au titre de l'accord du 27 mai 1997 conclu entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de la Fédération de Russie sur le règlement définitif des créances réciproques financières et réelles apparues antérieurement au 9 mai 1945 ; que, par une décision du 17 mai 1999 rendue sur recours hiérarchique de l'intéressé, le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie a confirmé la décision du 15 décembre 1998 du trésorier principal du 8^{ème} arrondissement de Paris refusant l'enregistrement de ces créances, en raison de l'absence de nationalité française de l'intéressé ; que le recours pour excès de pouvoir introduit par M. K à l'encontre de la décision ministérielle a été rejeté par un jugement du 20 juin 2003 du tribunal administratif de Paris ; que ce jugement a été confirmé par un arrêt du 18 octobre 2006 de la cour administrative d'appel de Paris, contre lequel l'intéressé se pourvoit en cassation ;

● Considérant que l'article 1^{er} de l'accord du 27 mai 1997 entre la France et la Russie stipule que les créances dont il prévoit le règlement concernent : A. – Les revendications relatives à tous emprunts et obligations émis ou garantis avant le 7 novembre 1917 par le Gouvernement de l'Empire de Russie ou par des autorités qui administreraient une partie quelconque de l'Empire de Russie, et appartenant au Gouvernement de la République française ou à des personnes physiques ou morales françaises (...); qu'en vertu de l'article 73 de la loi du 2 juillet 1998 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier : Les opérations de recensement des personnes titulaires des créances mentionnées à l'article 1^{er} de l'accord du 27 mai 1997 (...) se dérouleront selon des modalités fixées par décret. / A défaut d'avoir déclaré leurs créances dans un délai de six mois à compter de l'entrée en vigueur du décret prévu à l'alinéa précédent, ces créanciers ne seront plus admis au bénéfice des opérations de recensement et ne pourront prétendre à une indemnisation au titre de l'accord précité. (...); qu'en application de cette loi, le décret du 3 juillet 1998 fixant les conditions de recensement des personnes titulaires de créances mentionnées à l'article 73 de la loi a prévu, en son article 3, que les valeurs représentatives de créances, telles que les titres et certificats d'emprunts ou de rentes, les obligations, les bons, les lettres de gage et les actions sont déclarées et déposées aux guichets du Trésor public et, en son article 6, que pour les personnes physiques détentrices des valeurs visées à l'article 3, l'identité et la qualité de porteur français du déclarant sont établies par la présentation de la carte nationale d'identité ou du passeport ;

● Considérant que, lorsque le juge administratif est saisi d'un recours dirigé contre un acte portant publication d'un traité ou d'un accord international, il ne lui appartient pas de se prononcer sur la validité de ce traité ou de cet accord au regard d'autres engagements

internationaux souscrits par la France ; qu'en revanche, sous réserve des cas où serait en cause l'ordre juridique intégré que constitue l'Union européenne, peut être utilement invoqué, à l'appui de conclusions dirigées contre une décision administrative qui fait application des stipulations inconditionnelles d'un traité ou d'un accord international, un moyen tiré de l'incompatibilité des stipulations, dont il a été fait application par la décision en cause, avec celles d'un autre traité ou accord international ; qu'il incombe dans ce cas au juge administratif, après avoir vérifié que les stipulations de cet autre traité ou accord sont entrées en vigueur dans l'ordre juridique interne et sont invocables devant lui, de définir, conformément aux principes du droit coutumier relatifs à la combinaison entre elles des conventions internationales, les modalités d'application respectives des normes internationales en débat conformément à leurs stipulations, de manière à assurer leur conciliation, en les interprétant, le cas échéant, au regard des règles et principes à valeur constitutionnelle et des principes d'ordre public ; que dans l'hypothèse où, au terme de cet examen, il n'apparaît possible ni d'assurer la conciliation de ces stipulations entre elles, ni de déterminer lesquelles doivent dans le cas d'espèce être écartées, il appartient au juge administratif de faire application de la norme internationale dans le champ de laquelle la décision administrative contestée a entendu se placer et pour l'application de laquelle cette décision a été prise et d'écarter, en conséquence, le moyen tiré de son incompatibilité avec l'autre norme internationale invoquée, sans préjudice des conséquences qui pourraient en être tirées en matière d'engagement de la responsabilité de l'État tant dans l'ordre international que dans l'ordre interne ;

● Considérant qu'il résulte de ce qui précède qu'en écartant le moyen tiré de la contrariété avec la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales de la condition de nationalité prévue par le décret du 3 juillet 1998 en application de l'accord du 27 mai 1997 présenté devant elle par M. K, au seul motif qu'il n'appartient pas au juge administratif de se prononcer sur la validité des stipulations d'un engagement international au regard d'autres engagements internationaux souscrits par la France, sans rechercher, après s'être assuré que cette convention était entrée en vigueur dans l'ordre juridique interne et était invocable devant lui, s'il était possible de regarder comme conciliables les stipulations de cette convention et celles de l'accord susmentionné du 27 mai 1997, la cour administrative d'appel de Paris a commis une erreur de droit ; que, par suite, son arrêt du 18 octobre 2006 doit être annulé, sans qu'il soit besoin d'examiner les autres moyens du pourvoi ;

● Considérant qu'il y a lieu, dans les circonstances de l'espèce, de régler l'affaire au fond en application de l'article L. 821 – 2 du code de justice administrative ;

(...)

Sur le moyen tiré de la méconnaissance de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales :

● Considérant que M. K soutient que les dispositions précitées de la loi du 2 juillet 1998 portant diverses dispositions d'ordre écono-

mique et financier, ainsi que celles du décret du 3 juillet 1998 qui subordonnent l'enregistrement des créances des porteurs de valeurs mobilières à la justification de leur nationalité française lors de cet enregistrement sont incompatibles avec les stipulations de l'article 14 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales et de l'article 1^{er} du premier protocole additionnel à cette convention, en ce qu'elles instaurent une discrimination fondée sur la nationalité ;

- Considérant qu'aux termes de l'article 1^{er} du premier protocole additionnel à cette convention : 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 États 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 ; qu'aux termes de l'article 14 de cette convention : La jouissance des droits et libertés reconnus dans la présente 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 ;

- Considérant que les dispositions critiquées prévoient les modalités d'indemnisation des porteurs de titres russes au titre de l'accord du 27 mai 1997 ; que, ainsi qu'il a été dit, M. K est propriétaire de titres entrant dans le champ de l'indemnisation prévue ; que, dès lors, le requérant peut se prévaloir d'un droit patrimonial, qui doit être regardé comme un bien au sens des stipulations précitées de l'article 1^{er} du premier protocole additionnel à la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales, et peut demander au juge d'écarter l'application des dispositions de l'article 73 de la loi du 2 juillet 1998 et de l'article 6 du décret du 3 juillet 1998 en invoquant leur incompatibilité avec les stipulations de l'article 14 de la convention ;

- Considérant qu'une distinction entre des personnes placées dans une situation analogue ne peut être regardée comme discriminatoire, au sens de ces stipulations, que si elle n'est pas assortie de justifications objectives et raisonnables, c'est-à-dire si elle ne pour-

suit pas un objectif d'utilité publique, ou si elle n'est pas fondée sur des critères objectifs et rationnels en rapport avec les buts de la disposition applicable ; qu'en l'espèce en signant avec la Fédération de Russie l'accord du 27 mai 1997, la France a mis un terme à un contentieux entre États ; qu'il était matériellement impossible de déterminer, pour l'ensemble des titres indemnisés, la nationalité de leurs porteurs à la date où est intervenue la dépossession ; que la France a obtenu le versement d'une indemnisation au profit des ressortissants français porteurs de titres d'emprunts russes en échange de l'abandon de sa protection diplomatique au soutien de la revendication de ces créances ; qu'eu égard à l'objet de cet accord, à la contrepartie qu'il comporte, aux modalités pratiques de sa mise en œuvre et à l'impossibilité d'identifier les porteurs de titres à la date de leur dépossession, la limitation de l'indemnisation aux seuls ressortissants français par l'article 1^{er} de l'accord du 27 mai 1997 n'est, en tout état de cause, pas incompatible avec les stipulations de l'article 14 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales et de l'article 1^{er} du premier protocole additionnel à cette convention ;

- Considérant qu'il résulte de ce qui précède que M. K n'est pas fondé à soutenir à l'appui de ses conclusions tendant à l'annulation de la décision du trésorier du 8^{ème} arrondissement de Paris, que les dispositions du décret du 3 juillet 1998, ainsi que celles de la loi du 2 juillet 1998 pour l'application de laquelle elles ont été prises, qui imposent la preuve de la nationalité française des porteurs de titres et sur le fondement desquelles a été prise la décision contestée, auraient méconnu le principe d'égalité, garanti notamment par l'article 14 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales ;

- Considérant que ne peut être regardée que comme sans incidence la circonstance que les titres litigieux auraient été acquis avant le 7 novembre 1917 par un ressortissant français dont M. K est l'ayant droit ; que, du fait de sa qualité de porteur des titres litigieux, M. K ne pouvait davantage prétendre à leur recensement comme ayant droit d'un ressortissant français spolié ;

- Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que M. K n'est pas fondé à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le tribunal administratif de Paris a rejeté sa demande ;

(...)