



Kwiecień 2019 roku

Niniejsze zestawienie nie jest wiążące dla Trybunału i nie ma charakteru wyczerpującego

# Opodatkowanie a Europejska Konwencja Praw Człowieka

Kilku skarżących powołuje się na [Europejską Konwencję Praw Człowieka](#), kwestionując zasady i procedury Umawiających się Państw w sprawach podatkowych, a także metody używane przez urzędników organów podatkowych. Skargi te są oparte o Artykuł 8 (ochrona własności) Protokołu Nr 1 do Konwencji, który stwierdza, że Państwo jest uprawnione do „stosowania takich ustaw, jakie uzna za konieczne ... w celu zabezpieczenia uiszczania podatków bądź innych należności”, oraz Artykuł 6 (prawo do rzetelnego procesu sądowego) Konwencji. Niemniej jednak, podniesiono również inne postanowienia Konwencji.

## Ochrona własności (Artykuł 1 Protokołu Nr 1 do Konwencji)

### [Sporrong i Lönnroth przeciwko Szwecji](#)

23 września 1982 roku

Niniejsze dwie skargi odnoszą się do skutków dla skarżących, będących właścicielami nieruchomości, długoterminowych zezwoleń na wywłaszczenie oraz zakazu budowy, które dotyczyły ich nieruchomości. Zdaniem skarżących, skutkowało to bezprawnym naruszeniem ich prawa do spokojnego korzystania z ich własności. Twierdzili również, że skargi dotyczące zezwoleń na wywłaszczenie dotyczące ich nieruchomości nie były rozpatrzone przez szwedzkie sądy.

Europejski Trybunał Praw Człowieka orzekł, że nastąpiło **naruszenie Artykułu 1** (ochrona własności) **Protokołu Nr 1** do Konwencji, stwierdzając, iż skarżący ponosili osobisty i nadmierny ciężar, który mógł być uprawniony jedynie gdyby mieli możliwość, aby domagać się skrócenia ograniczeń czasowych lub dochodzić zadośćuczynienia. Trybunał stwierdził również, że nastąpiło **naruszenie Artykułu 6 ust. 1** (prawo do rzetelnego procesu sądowego) Konwencji, uznając, że sprawa skarżących nie mogła zostać rozpatrzona przez sąd właściwy do ustalenia wszystkich aspektów sprawy.

W swoim [rozstrzygnięciu o słusznym zadośćuczynieniu](#) z dnia 18 grudnia 1984 roku, Trybunał postanowił ponadto, że Rząd Szwecji ma zapłacić, za szkodę, pierwszemu skarżącemu 800,00 koron szwedzkich, a drugiemu 200,00 koron szwedzkich.

### [Hentrich przeciwko Francji](#)

22 września 1994 roku

W maju 1979 roku, skarżąca oraz jej mąż kupili niezabudowaną działkę o powierzchni 6,766 metrów kwadratowych. Umowa kupna została zawarta pod warunkiem zawieszającym, że SAFER (Przedsiębiorstwo Rozwoju Regionalnego i Zasiedlania Obszarów Wiejskich) nie skorzysta z przysługującego mu prawa do pierwokupu w czasie dwóch miesięcy. Główny Urząd Skarbowy zarejestrował sprzedaż w celu zapłaty podatku, a umowa weszła w życie, kiedy SAFER nie skorzystało ze swojego prawa pierwokupu w określonym ustawowo czasie. W lutym 1980 roku, skarżący byli poinformowani przez komornika o decyzji w sprawie pierwokupu. Skarżąca stwierdziła,

że skorzystanie z prawa pierwokupu było nieuzasadnioną ingerencją w jej prawo własności. Zaskarżyła również, iż rządowe organy podatkowe i sądy nie umożliwiły jej sprawiedliwego rozpatrzenia sprawy.

Trybunał orzekł, że nastąpiło **naruszenie Artykułu 1** (ochrona własności) **Protokołu Nr 1**. Biorąc pod uwagę wszystkie okoliczności sprawy, Trybunał uznał, że jako wybrana ofiara wykonania prawa pierwokupu, skarżąca poniosła osobisty i nadmierny ciężar, który mógł być uprawniony jedynie gdyby miała możliwość, czego jej odmówiono, domagania się skutecznego odwołania się od środka podjętego przeciwko niej. Ponadto, sprawiedliwa równowaga, która powinna zostać zachowana pomiędzy ochroną prawa do własności a wymogami ogólnego interesu była, zatem zakłócona. Trybunał stwierdził ponadto, że nastąpiło **naruszenie Artykułu 6 ust. 1** (prawo do rzetelnego procesu sądowego) Konwencji, zauważając, iż w niniejszej sprawie, postępowania w sprawie przedmiotu skargi nie zapewniły skarżącej odpowiedniej możliwości przedstawienia jej sprawy pod warunkiem, że nie postawiłyby jej w niekorzystnej sytuacji w stosunku do jej przeciwnika. Trybunał stwierdził również **naruszenie Artykułu 6 ust. 1** ze względu na długi czas postępowania.

W swoim wyroku o słusznym zadośćuczynieniu z dnia 3 lipca 1995 roku, Trybunał postanowił ponadto, że Francja miała zapłacić skarżącej 800,000 franków francuskich tytułem zadośćuczynienia za szkodę majątkową.

### **Gasus Dosier- und Fördertechnik GmbH przeciwko Holandii**

23 lutego 1995 roku

W czerwcu 1980 roku, skarżąca spółka sprzedała betoniarkę i urządzenia pomocnicze duńskiej firmie, pod warunkiem, że pozostaną jej własnością do momentu zapłaty pełnej kwoty. Miesiąc później, komornik zajął wszystkie ruchomości spółki na terenie holenderskiej firmy w celu ich przymusowej sprzedaży na podstawie trzech tytułów egzekucyjnych wystawionych przez poborcę podatków bezpośrednich. Skarżąca spółka zarzuciła zajęcie betoniarki przez organy podatkowe i ich późniejszą sprzedaż oraz ich współudział.

Trybunał orzekł, że **nie nastąpiło naruszenie Artykułu 1** (ochrona własności) **Protokołu Nr 1**, zauważając, że został spełniony warunek proporcjonalności pomiędzy podjętymi środkami a zamierzonym celem. Zauważył w szczególności, że zaskarżona ingerencja w niniejszej sprawie była faktycznie wynikiem korzystania organów podatkowych z ich prawa na podstawie ustawy podatkowej z 1845 roku (*Invorderingswet*). Trybunał zauważył również, że niniejsza sprawa odnosiła się do prawa Państw do uchwalania takich praw, które uważają za niezbędne do zabezpieczenia uiszczania podatków i przypomniał w tej sprawie, że ustawodawca musi mieć możliwość szerokiego marginesu oceny, szczególnie w odniesieniu do pytania czy – i jeśli tak, to, w jakim zakresie – organy podatkowe powinny skuteczniej egzekwować zobowiązania podatkowe niż zwykli wierzyciele egzekwujący zobowiązania handlowe. Trybunał przyjmie ocenę ustawodawcy w tej sprawie, chyba, że będzie pozbawiona rozsądnych podstaw.

### **National and Provincial Building Society, Leeds Permanent Building Society oraz Yorkshire Building Society przeciwko Zjednoczonemu Królestwu**

23 października 1997 roku

Niniejsza sprawa dotyczyła roszczeń prawnych o zwrot środków pieniężnych wypłaconych na podstawie unieważnionych przepisów podatkowych wygasłych pod wpływem wstecznego ustawodawstwa (sekcja 53 ustawy o finansach z roku 1991 oraz sekcji 64 tej ustawy o finansach (Nr 2) z roku 1992). Skarżące towarzystwa budowlane<sup>1</sup> twierdziły w szczególności, że nastąpiło naruszenie prawa do własności.

---

<sup>1</sup> Towarzystwa budowlane działają w ramach towarzystw ubezpieczeń wzajemnych na mocy prawa angielskiego, w przeciwieństwie do statusu przysługującego spółkom na mocy praw spółek. Wśród członków towarzystwa budowlanego znajdują się inwestorzy, którzy składają w nim depozyt oszczędności i w zamian otrzymują stopę procentową lub dywidendę, oraz kredytobiorcy obciążani odsetkami od ich kredytów. W zasadzie, kredyty były zaciągane przez kredytobiorcy w celu zakupu prywatnej nieruchomości mieszkalnej.

Trybunał orzekł, że **nie nastąpiło naruszenie Artykułu 1** (ochrona własności) **Protokołu Nr 1**. Biorąc pod uwagę szeroki margines oceny, z którego korzysta Umawiające się Państwo w kształtowaniu i przyjmowaniu polityk w sektorze podatków, w tych okolicznościach Trybunał stwierdził, że wsteczne środki przyjęte przez Parlament, nawet, jeśli ograniczały roszczenia prawne skarżącego, nie zakłócały zachowania równowagi pomiędzy prawem do zwrotu i interesem publicznym w zabezpieczeniu uiszczania podatków. Trybunał stwierdził ponadto, że **nie nastąpiło naruszenie Artykułu 6 ust. 1** (prawo do rzetelnego procesu sądowego) Konwencji, zauważając, że skarżący nie mogli w tych okolicznościach sprawiedliwie zaskarżyć odmowy prawa dostępu do sądów o sądowe ustalenie ich praw. Trybunał stwierdził również, że **nie nastąpiło naruszenie Artykułu 1 Protokołu Nr 1 w związku z Artykułem 14** (zakaz dyskryminacji) Konwencji oraz **nie nastąpiło naruszenie Artykułu 6 ust. 1 w związku z Artykułem 14**.

### **S.A. Dangeville przeciwko Francji**

16 kwietnia 2002 roku

Skarżąca spółka, firma brokerów ubezpieczeniowych, której transakcje handlowe podlegały opodatkowaniu podatkiem od wartości dodanej (VAT), uiściła kwotę 292,816 franków francuskich powyższego podatku VAT za swoją działalność w roku 1978. Przepisy VI Dyrektywy Rady Wspólnot Europejskich, które powinny być stosowane od dnia 1 stycznia 1987 roku, zwalniały „transakcje ubezpieczeniowe i reasekuracyjne, włączając powiązane usługi świadczone przez brokerów ubezpieczeniowych i agentów ubezpieczeniowych” z opłaty podatku VAT. Jednakże, przyznano Francji przedłużenie terminu wdrożenia tej dyrektywy. Skarżąca spółka starała się o zwrot zapłaconej wartości VAT lub, w przypadku braku możliwości, o zwrot kwoty przypisanej od 1 stycznia 1987 roku do dnia wejścia dyrektywy w życie. Rada Stanu odrzuciła wniosek. Skarżąca spółka wniosła również wniosek do organów podatkowych z żądaniem o przegląd jej pozycji. Postępowania te zostały odrzucone przez Radę Stanu, która orzekła, że wniosek o zwrot podatku był już przedmiotem ostatecznego orzeczenia sądowego. Jednak, orzeczenie z tego samego dnia w sprawie innej spółki, której działalność gospodarcza oraz roszczenia były takie same jak skarżącej spółki, Rada Stanu w orzeczeniu stanowiącym odejście od poprzednio przedstawionej linii orzeczniczej, przyznała, iż istniało zobowiązanie Państwa do zwrotu nienależnie zapłaconych kwot. Skarżąca spółka zarzucała w szczególności naruszenie prawa do własności, twierdząc, że z pewnością została pozbawiona pieniędzy do których zwrotu zobowiązane było Państwo w związku z orzeczeniem Rady Stanu oddalającym jej roszczenia.

Trybunał orzekł, że nastąpiło **naruszenie Artykułu 1** (ochrona własności) **Protokołu Nr 1**. Zauważył w szczególności, że w obu wnioskach skarżąca spółka była wierzycielem Państwa z powodu błędnie uiszczonych kwot VAT za okres od 1 stycznia do 30 czerwca 1978 roku oraz, że w każdym przypadku ma uprawnione oczekiwanie uzyskania zwrotu. Trybunał stwierdził, że ingerencja we własność skarżącej spółki nie spełniła wymogów interesu ogólnego oraz iż ingerencja w korzystanie z jej własności była nieproporcjonalna, ponieważ spółka nie była zdolna egzekwować zobowiązanie wobec Państwa oraz z powodu braku postępowań krajowych zapewniających wystarczający środek chroniący jej prawo do poszanowania korzystania z własności, co naruszyło sprawiedliwą równowagę pomiędzy wymogami interesu ogólnego społeczeństwa i wymaganiami ochrony podstawowych praw jednostki.

*Słuszne zadośćuczynienie:* Trybunał postanowił, że Francja miała zapłacić skarżącej spółce 21,734.49 euro z tytułu zadośćuczynienia za szkodę majątkową.

*Zob. także: [Aon Conseil i Courtage S.A. oraz Christian de Clarens S.A. przeciwko Francji](#), wyrok z dnia 25 stycznia 2007 roku.*

### **Buffalo Srl w likwidacji przeciwko Włochom**

3 lipca 2003 roku

Skarżący, spółka z ograniczoną odpowiedzialnością, zaprzestała działalności w roku 1994 i została wpisana do rejestru spółek, jako będąca w trakcie dobrowolnej likwidacji. Między rokiem 1985 a 1992 zapłaciła kwoty z tytułu podatku dochodowego w kwocie przewyższającej sumę należną Państwu. W konsekwencji, spółka miała prawo do zwrotu nadwyżki podatku, którą organy podatkowe zaczęły spłacać w roku 1997. W tym czasie skarżąca spółka była zmuszona ubiegać się o dofinansowanie od banków oraz osób prywatnych. Z tego powodu, poniosła koszty i musiała zapłacić odsetki według wyższej stawki niż te, które Państwo wypłacało z tytułu zwrotu nadwyżki podatku. Skarżąca spółka zarzuciła, że organy podatkowe opóźniały wypłatę zwrotu nadwyżki podatku, przez co naruszono jej prawo do spokojnego korzystania z własności.

Trybunał orzekł, że nastąpiło **naruszenie Artykułu 1 (ochrona własności) Protokołu Nr 1**. Stwierdził, że opóźnianie wypłaty zwrotu nadwyżki podatku stworzyło sytuację niepewności dla skarżącej spółki przez dłuższy czas, niż mogło być uzasadnione, bez możliwości zaradzenia tej sytuacji. Taka ingerencja we własności skarżącej spółki była nieproporcjonalna, ponieważ skutki finansowe opóźnień wraz z brakiem jakiegokolwiek skutecznego środka w celu przyspieszenia sprawy i niepewność w związku z terminem wypłaty zwrotu nadwyżki podatku, zakłóciły sprawiedliwą równowagę, która miała być zachowana pomiędzy wymogami interesu ogólnego społeczeństwa i wymaganiami ochrony praw do spokojnego korzystania z własności.

W swoim wyroku dotyczącym *ślusznego zadośćuczynienia* z dnia 22 lipca 2004 roku, Trybunał ponadto stwierdził, że Włochy miały zapłacić skarżącej spółce 75,000 euro z tytułu zadośćuczynienia za szkodę.

### **Eko-Elda AVEE przeciwko Grecji**

9 marca 2006 roku

Skarżący, spółka z ograniczoną odpowiedzialnością specjalizująca się w produktach naftowych, w czerwcu 1988 roku dochodziła od Urzędu Skarbowego spłaty błędnie pobranej kwoty 123,387,306 drachm greckich (w przybliżeniu 362,105 euro) z tytułu podatku dochodowego. Kiedy organy podatkowe odmówiły, skarżąca spółka wszczęła postępowanie w Sądzie Administracyjnym w Atenach w celu uzyskania powyższej sumy wraz z odsetkami. W listopadzie 1993 roku, gdy postępowanie było w toku, Państwo wypłaciło skarżącej spółce równowartość 362,105 euro. W swoich uwagach skierowanych do Sądu Administracyjnego, skarżąca spółka ograniczyła swoje roszczenie do odsetek ustawowych, z powodu opóźnień w wypłaceniu nadpłaty. Sąd Administracyjny odrzucił roszczenie, jako niedopuszczalne, a Sąd Apelacyjny uznał, że następne odwołanie było nieuzasadnione, ponieważ w tamtym czasie przepisy Kodeksu podatkowego nie przewidywały zwrotu nadpłaty przez Państwo w takiej sytuacji. W listopadzie 2000 roku, Najwyższy Sąd Administracyjny odrzucił apelację, co do kwestii prawnych. Skarżąca spółka zarzuciła organom podatkowym odmowę wypłaty nadwyżki w celu zrekompensowania zwłoki w spłacie ulgi podatkowej, do której była uprawniona.

Trybunał orzekł, że nastąpiło **naruszenie Artykułu 1 (ochrona własności) Protokołu Nr 1**. Odnotował w szczególności, że błędnie pobrany podatek został zwrócony po około pięciu latach i pięciu miesiącach od daty roszczenia o zwrot nadpłaty wniesionej przez skarżącą spółkę. Trybunał uznał, że odmowa władz odnośnie wypłaty odsetek za zwłokę przez tak długi czas zakłóciła sprawiedliwą równowagę, która miała być zachowana pomiędzy interesem ogólnym a interesami jednostki.

*Śluszne zadośćuczynienie:* Trybunał postanowił, że Grecja miała zapłacić skarżącej spółce 120,000 euro z tytułu zadośćuczynienia za szkodę majątkową.

### **Intersplav przeciwko Ukrainie**

9 stycznia 2007 roku

Od 1998 roku, skarżący, ukraińsko-hispańska spółka joint venture, bezskutecznie składała skargę do Regionalnej Administracji Podatkowej w Lugansk oraz do Państwowej Administracji Podatkowej w związku z niepowodzeniem Administracji Podatkowej Miasta Sverdlovsk w zakresie wydania zaświadczeń o zwrotach podatku w

terminie. Jednakże, uznając istnienie długów Państwa wobec skarżącej spółki, władze nie uznały błędu Administracji Podatkowej. Skarżący utrzymywał, że od dnia 18 czerwca 2004 roku, wysokość długu Państwa wobec spółki potwierdzonego przez orzeczenia sądu wynosiły 26,363,200 hrywien (około 4,119,250 euro). Skarżąca spółka zarzuciła w szczególności, że praktyka Państwa bezpodstawnej odmowy potwierdzenia prawa firmy do zwrotu podatku VAT stanowiła ingerencję w spokojne korzystanie z jej własności i spowodowała znaczne straty w działalności.

Trybunał orzekł, że nastąpiło **naruszenie Artykułu 1** (ochrona własności) **Protokołu Nr 1**, zauważając, że ingerencja we własność skarżącej spółki nie była proporcjonalna. Trybunał stwierdził w szczególności, że ciągłe opóźnienia w wypłaceniu zwrotu podatku VAT i rekompensaty w związku z brakiem skutecznych środków zapobiegania i zakończenia takiej praktyki administracyjnej i poczuciem niepewności, co do czasu zwrotu ich funduszy, zakłóciły „sprawiedliwą równowagę” pomiędzy wymogami interesu publicznego i ochrony prawa do spokojnego korzystania z własności. Z punktu widzenia Trybunału, skarżąca spółka poniosła i cały czas ponosi osobisty i nadmierny ciężar.

*Słuszne zadośćuczynienie:* Trybunał postanowił, że Ukraina miała zapłacić skarżącej spółce 25,000 euro z tytułu zadośćuczynienia za szkodę majątkową.

### **Imbert de Trémiolles przeciwko Francji**

4 stycznia 2008 roku (decyzja w sprawie dopuszczalności)

W latach 1997 i 2002 własność skarżących podlegała podatkowi majątkowemu, przewidzianemu w Kodeksie podatkowym. Bezsukcesyjnie kwestionowali zgodność z prawem metod, które podporządkowały ich podatkowi majątkowemu.

Trybunał uznał skargę za **niedopuszczalną**, jako w sposób oczywisty nieuzasadnioną. Odnotował w szczególności, że podatek majątkowy, który został wprowadzony ustawą o finansach, był płacony przez jednostki, których majątek netto podlegający opodatkowaniu przekroczył określoną wartość oraz został wprowadzony, jako podatek solidarnościowy służący interesowi publicznemu przez finansowanie części minimalnych świadczeń socjalnych. W świetle marginesu oceny, z którego Państwo miało możliwość korzystać w tym zakresie, Trybunał stwierdził, że uiszczenie podatku będącego przedmiotem sprawy nie wpłynęło wystarczająco poważnie na sytuację finansową skarżących, aby uznano środek za nieproporcjonalny lub też nastąpiło nadużycie prawa przysługującego Państwu, o którym mowa w Artykule 1 (ochrona własności) Protokołu Nr 1, aby zabezpieczyć uiszczanie podatków bądź innych należności.

### **Bulves AD przeciwko Bułgarii**

22 stycznia 2009 roku

Skarżąca, spółka akcyjna, zarzuciła w szczególności, że władze bułgarskie pozbawiły ją prawa do odliczenia naliczonego podatku VAT, który musiał zapłacić swojemu dostawcy, który spóźnił się z wypełnieniem własnych obowiązków w zakresie sprawozdawczości VAT.

Trybunał orzekł, że nastąpiło **naruszenie Artykułu 1** (ochrona własności) **Protokołu Nr 1**. Biorąc pod uwagę terminowe i pełne wywiązanie się przez skarżącą spółkę z jej sprawozdawczości VAT oraz niemożność zapewnienia przez jej dostawcę wypełnienia obowiązków w zakresie sprawozdawczości VAT oraz fakt, że nie doszło do oszustwa w odniesieniu do systemu VAT, na temat którego skarżące przedsiębiorstwo posiadało wiedzę lub środki pozwalające uzyskać taką wiedzę, Trybunał stwierdził w szczególności, że skarżący nie powinien być zobowiązany do poniesienia pełnych konsekwencji niewywiązania się na czas przez swojego dostawcę z obowiązków sprawozdawczych w zakresie VAT i uznał, że nastąpiło nadmierne indywidualne obciążenie dla skarżącej spółki.

*Słuszne zadośćuczynienie:* Trybunał orzekł, że samo stwierdzenie naruszenia stanowi wystarczające słuszne zadośćuczynienie za jakąkolwiek szkodę niemajątkową poniesioną przez skarżącą spółkę i że Bułgaria miała zapłacić skarżącemu 1,953 euro z tytułu zadośćuczynienia za szkodę majątkową.

### **Faccio przeciwko Włochom**

31 marca 2009 roku (decyzja w sprawie dopuszczalności)

Zob. poniżej w: „Wolność otrzymywania informacji”.

### **Di Belmonte przeciwko Włochom**

16 marca 2010 roku

Skarżący zmarł w roku, a postępowanie przed Trybunałem kontynuował jego kuzyn. Gmina Ispica (Ragusa, Włochy), która dokonała wywłaszczenia gruntu należącego do skarżącego w celu wykorzystania go do budowy tanich mieszkań, została zobowiązana do wypłacenia mu odszkodowania. Skarżący złożył skargę w sprawie decyzji władz krajowych o stosowaniu przepisów podatkowych z mocą wsteczną, w wyniku, czego 20 procent podatku zostało potrącone od podstawy rekompensaty, którą skarżący otrzymał.

Trybunał orzekł, że nastąpiło **naruszenie Artykułu 1** (ochrona własności) **Protokołu Nr 1**. Podkreślił na początku, że Państwo miało szeroki zakres uznania przy ustalaniu rodzaju podatku lub składek, które miały być pobrane. Tylko Państwo było kompetentne, co do oceny kwestii politycznych, ekonomicznych i społecznych, które należało wziąć pod uwagę w tym zakresie. W 1991 roku ustawa podatkowa, z którą wiązała się niniejsza sprawa wchodziła w zakres marginesu oceny Państwa w takich sprawach. Trybunał zauważył ponadto, że przepisy ustawy podatkowej 1991 znalazły zastosowanie do ostatecznego oszacowania odszkodowania wypłacanego skarżącemu za wywłaszczenie jego gruntu i wypłaty należnych kwot. Jednakże, Trybunał odnotował, że możliwość wstecznego stosowania prawa nie stanowiłaby sama w sobie zagadnienia w ramach Konwencji, ponieważ Artykuł 1 Protokołu Nr 1 nie zakazywał takiego wstecznego stosowania ustawy podatkowej. Powstało pytanie, czy w okolicznościach niniejszej sprawy stosowanie ustawy z 1991 roku nakładało nadmierne obciążenie na skarżącego. W związku z tym, Trybunał zauważył, że ustawa weszła w życie ponad siedem miesięcy po ostatecznej wycenie Sądu Apelacyjnego w Katanii, odnośnie kwoty rekompensaty za wywłaszczenie. W związku z tym, opóźnienie władz w wykonaniu tego wyroku miało decydujący wpływ na stosowanie nowego systemu podatkowego, ponieważ rekompensata przyznana skarżącemu nie podlegałaby opodatkowaniu przewidzianemu w nowym ustawodawstwie podatkowym, jeżeli wyrok zostałby wykonany poprawnie i terminowo.

*Słuszne zadośćuczynienie:* Trybunał przyznał spadkobiercy po skarżącym 1,100,000 euro tytułem zadośćuczynienia za poniesioną szkodę majątkową (zwrot sumy potrąconej z podatku, korekta tej kwoty w celu wyrównania skutków inflacji, a także odsetki) oraz 3,000 euro tytułem zadośćuczynienia za szkodę niemajątkową.

### **OAO Neftyanaya Kompaniya YUKOS przeciwko Rosji**

20 września 2011 roku

Sprawa dotyczyła postępowań podatkowego i egzekucyjnego skierowanych przeciwko skarżącemu przedsiębiorstwu naftowemu – jednej z największych i odnoszących największe sukcesy firm w Rosji. Skarżąca spółka była w pełni własnością państwa, do momentu, gdy w latach 1995-1996 została sprywatyzowana - co doprowadziło do jej likwidacji. Skarżąca spółka skarżyła się w szczególności na nieprawidłowości w postępowaniach dotyczących jej zobowiązania podatkowego za rok podatkowy 2000, a także na niezgodności z prawem i brak proporcjonalności, co do wartości opodatkowania w latach 2000-2003 i ich późniejszego egzekwowania. Skarżąca spółka utrzymywała, że wykonanie jej zobowiązania podatkowego zostało celowo zaplanowane, aby zapobiec przez nią spłacie zadłużenia. W szczególności zajęcie aktywów w toku trwającego postępowania sądowego, uniemożliwiło skarżącej spółce spłatę długu. Skarżąca spółka zaskarżyła również: opłatę za egzekucję w wysokości 7 procent, krótki termin dobrowolnego dostosowania się do wartości opodatkowania w latach 2000-2003 oraz przymusową sprzedaż OAO Yuganskneftegaz. Skarżąca spółka argumentowała ponadto, że interpretacja istotnych przepisów przez sądy była selektywna i wyjątkowa, ponieważ wiele innych rosyjskich spółek również korzystało z krajowych rajów podatkowych. Twierdziła, że władze tolerowały, a nawet popierały

techniki „optymalizacji podatkowej”, z których spółka korzystała. Skarżąca spółka argumentowała ponadto, że ramy prawne pozwoliły jej na stosowanie takich technik.

Trybunał orzekł, że nastąpiło **naruszenie Artykułu 1** (ochrona własności) **Protokołu Nr 1**, dotyczącego nakładania i obliczania kar w odniesieniu do wartości opodatkowania w latach 2000-2001 z dwóch powodów, tj. zmiany z mocą wsteczną w przepisach dotyczących zastosowania ustawowego terminu i wynikające z tego podwojenie kar należnych za rok podatkowy 2001. Jednakże stwierdzając, że pozostałe wartości opodatkowania w latach 2000-2003 były zgodne z prawem, dążyły do realizacji uprawnionego celu (zabezpieczenia płatności podatków) i były proporcjonalnym środkiem, **nie stwierdzono naruszenia Artykułu 1 Protokołu Nr 1** w odniesieniu do reszty wartości opodatkowania w latach 2000-2003. W odniesieniu do postępowań egzekucyjnych, biorąc pod uwagę ich tempo, obowiązek uiszczenia całkowitej opłaty za egzekucję oraz brak właściwego uwzględnienia przez władze skutków konsekwencji ich działań, Trybunał stwierdził, że władze rosyjskie nie zachowały sprawiedliwej równowagi między zamierzonymi uprawnionymi celami a zastosowanymi środkami, **naruszając Artykuł 1 Protokołu Nr 1**. W tym przypadku Trybunał stwierdził również **naruszenia Artykułu 6 ust. 1 i 3 lit. b** (prawo do rzetelnego procesu sądowego) Konwencji w odniesieniu do postępowań w sprawie wartości opodatkowania w 2000 roku z uwagi na to, że skarżąca spółka nie miała wystarczająco dużo czasu na zapoznanie się z aktami sprawy w pierwszej instancji (cztery dni, na co najmniej 43,000 stron) lub przedłożenie uwag i, bardziej ogólnie, przygotowanie do rozprawy apelacyjnej. Trybunał stwierdził ponadto, że **nie nastąpiło naruszenie Artykułu 14** (zakaz dyskryminacji) Konwencji **w związku z Artykułem 1 Protokołu Nr 1**, ponieważ, ze względu na znaczną złożoność wprowadzonego systemu podatkowego, skarżąca spółka nie znajdowała się w istotnie podobnej sytuacji jak inne przedsiębiorstwo. Wreszcie, Trybunał stwierdził, że **nie nastąpiło naruszenie Artykułu 18** (granice stosowania ograniczeń praw) Konwencji **w związku z Artykułem 1 Protokołu Nr 1**, ponieważ skarżąca spółka nie przedstawiła dowodów swoich twierdzeń, iż celem władz nie było podjęcie uprawnionych działań w celu przeciwdziałania uchylaniu się od opodatkowania, ale zniszczenie jej i przejęcie kontroli nad majątkiem.

W swoim wyroku o słusznym zadośćuczynieniu z dnia 31 lipca 2014 roku, Trybunał postanowił ponadto, że Rosja ma zapłacić udziałowcom skarżącej spółki, jacy byli w trakcie jej likwidacji i, jeśli dotyczy, ich następcom prawnym oraz spadkobiercom 1,866,104,634 euro tytułem zadośćuczynienia za szkodę majątkową. Ponadto, Rosja miała we współpracy z Komitetem Ministrów Rady Europy stworzyć kompleksowy plan podziału przyznanej kwoty słusznego zadośćuczynienia. Dodatkowo Trybunał uznał, że samo stwierdzenie naruszenia stanowi wystarczające słuszne zadośćuczynienie za szkodę niemajątkową poniesioną przez skarżącą spółkę.

### **N.K.M. przeciwko Węgrom (nr 66529/11)**

14 maja 2013 roku

Skarżąca, urzędniczka służby cywilnej, zaskarżyła w szczególności nałożenie 98-procentowego podatku na część jej odprawy z tytułu ustawy, która weszła w życie na tydzień przed jej zwolnieniem i spowodowała nieuzasadnione pozbawienie jej własności. Trybunał orzekł, że nastąpiło **naruszenie Artykułu 1** (ochrona własności) **Protokołu Nr 1**. Pomimo szerokiego zakresu uznania, które władze posiadały w kwestii opodatkowania, Trybunał uznał, że zastosowane środki nie były proporcjonalne do uprawnionego celu dążącego do ochrony sektora publicznego przed nadmiernymi odprawami. Skarżącej nie przyznano również okresu przejściowego na dostosowanie się do nowego systemu odpraw. Ponadto, pozbawiając jej nabytego prawa, które służyło szczególnemu interesowi społecznemu w zakresie ponownej integracji rynku pracy, władze węgierskie nałożyły na skarżącą nadmierne indywidualne obciążenie.

### **Cacciato przeciwko Włochom oraz Guiso i Consiglio przeciwko Włochom**

16 stycznia 2018 roku (decyzje w sprawie dopuszczalności)

Skargi dotyczyły wywłaszczenia gruntów przez władze miejskie i w szczególności podatku w wysokości 20 procent, który miał zostać zapłacony z tytułu otrzymanej

rekompensaty. Skarżący twierdzili w szczególności, że oznaczało to otrzymanie przez nich niższej kwoty od rynkowej wartości gruntu.

Trybunał uznał skargi skarżących odnośnie podatku za **niedopuszczalne**, jako skargi w sposób oczywisty nieuzasadnione. Stwierdził w szczególności, że podatek nie naruszył równowagi, która miała być utrzymana pomiędzy prawami skarżących i interesem ogólnym dotyczącym pobierania podatków, w szczególności biorąc pod uwagę pole manewru („margines oceny”), które zawarte są w polityce fiskalnej krajów. Podatek, włączając jego stawkę oraz środki egzekwowania, znajdował się w zakresie uznaniowej oceny włoskiego ustawodawstwa. Wysokość podatku ponad 20 procent nie była również wygórowana. Ponadto, podatek nie doprowadził do skutecznego zniwelowania odszkodowania lub do nieuzasadnionej trudności finansowej skarżącego.

### **Pop i Inni przeciwko Rumunii**

2 kwietnia 2019 r. (decyzja o niedopuszczalności)

Skarżący, którzy kupili trzy używane pojazdy w Unii Europejskiej (UE), skarżyli się, że byli zobowiązani do zapłaty podatku od zanieczyszczeń w celu zarejestrowania pojazdów w Rumunii na podstawie nadzwyczajnego rozporządzenia (nr OUG. 50/2008), które zostało uznane przez Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej za niezgodne z prawem UE.

Trybunał uznał skargi za niedopuszczalne z powodu niewyczerpania krajowych środków odwoławczych. W przypadku dwóch skarżących Trybunał zauważył w szczególności, że krajowy środek ochrony wprowadzony innym rozporządzeniem nadzwyczajnym (OUG nr 52/2017), obowiązującym od 7 sierpnia 2017 r., dał im możliwość uzyskania zwrotu podatku od zanieczyszczeń wraz z należnymi odsetkami. Określił również jasne i przewidywalne zasady proceduralne, wiążące terminy i możliwość skutecznej kontroli sądowej. Lekarstwo dostarczone przez OUG nr. 52/2017 stanowiło zatem skuteczny środek odwoławczy w rozumieniu art. 35 (kryteria dopuszczalności) Konwencji. W odniesieniu do trzeciego skarżącego przyznał, że nie podjął żadnych kroków na poziomie krajowym w celu odzyskania żądanych przez siebie odsetek (podatek od zanieczyszczeń i część odsetek zostało zwróconych w wyniku ostatecznego orzeczenia sądu krajowego) i nie podniósł argumentów wskazujących, że dochodzenie pozostałej części odsetek byłoby nieskuteczne.

---

## **Prawo do rzetelnego procesu sądowego (Artykuł 6 Konwencji)**

### **Bendenoun przeciwko Francji**

24 lutego 1994 roku

W 1973 roku skarżący, sprzedawca monet, utworzył spółkę akcyjną na mocy francuskiego prawa w celu sprzedaży starych monet, przedmiotów sztuki i kamieni szlachetnych. Posiadał większą część swojego udziału w spółce i pełnił funkcję prezesa i dyrektora zarządzającego. W wyniku jego działań wszczęto przeciwko niemu trzy postępowania - celne, podatkowe i karne - które toczyły się mniej więcej równolegle. Skarżący zarzucił w szczególności, że nie miał rzetelnego procesu sądowego w sądach administracyjnych w związku z nałożonymi na niego dodatkowymi zobowiązaniami podatkowymi. Podczas gdy organy podatkowe ostrożnie wybrały, jednostronnie, obciążające go dokumenty i przedstawiły je sądom administracyjnym, skarżący nie miał dostępu do całej dokumentacji zebranej przez organy celne, obejmującej nie tylko sprawozdania, ale także informacje, na podstawie których były oparte.

Trybunał orzekł, że **Artykuł 6 ust. 1** (prawo do rzetelnego procesu sądowego) Konwencji **miał zastosowanie** w niniejszej sprawie. Po pierwsze, przestępstwa, za które skarżący został oskarżony, podlegają Artykułowi 1729 paragraf 1 Kodeksu podatkowego. Przepis ten obejmował wszystkich obywateli będących podatnikami, a nie daną grupę o określonym statusie. Określiło ono pewne wymogi, za których niespełnienie groziły kary. Po drugie, dodatkowe zobowiązania podatkowe nie miały być traktowane, jako odszkodowanie majątkowe za szkodę, ale w istocie, jako kara mająca na celu powstrzymanie ponownego popełnienia przestępstwa. Po trzecie, zostały



nałożone na podstawie ogólnej zasady, której celem było zarówno prewencja, jak i karalność. Wreszcie w niniejszej sprawie dopłaty były bardzo wysokie, wynosiły 422,534 franków francuskich w odniesieniu do skarżącego osobiście i 570,398 franków w odniesieniu do jego przedsiębiorstwa; a jeśli nie zapłaciłby, zostałby wówczas skazany na karę pozbawienia wolności przez sądy karne. Biorąc pod uwagę różne aspekty sprawy, Trybunał odnotował przewagę tych, które miały przestępcze konotacje. Żadna z nich nie była sama w sobie decydująca, ale w ujęciu łącznym doprowadziły do oskarżenia o przestępstwo w rozumieniu Artykułu 6 ust. 1.

W niniejszej sprawie z informacji dostępnych Trybunałowi nie wynika, że brak przedłożenia dokumentów naruszył prawa do obrony lub zasadę równości broni. Trybunał orzekł zatem, że **nie nastąpiło naruszenie Artykułu 6 ust. 1** Konwencji.

### **A.P., M.P. i T.P. przeciwko Szwajcarii (skarga nr 19958/92)**

29 sierpnia 1997 roku

Skarżący to wdowa i synowie jedynego udziałowca spółki budowlanej, który zmarł w 1984 roku. Byli oni jego jedynymi spadkobiercami. Okres, w którym mogły rzec się spadku, upłynął w maju 1984 roku. Następnie okazało się, że zmarły uchylał się od płacenia pewnych podatków, a organy podatkowe wszczęły postępowania przeciwko skarżącym. W 1990 roku Federalny Urząd Skarbowy nakazał skarżącym uiścić niezapłacone podatki zmarłego, a także nałożył na nich grzywnę. Skarżący zarzucali w szczególności, że niezależnie od osobistej winy zostali skazani za przestępstwo rzekomo popełnione przez kogoś innego.

Trybunał orzekł, że nastąpiło **naruszenie Artykułu 6 ust. 2** (prawo do rzetelnego procesu sądowego - domniemanie niewinności) Konwencji. Trybunał zauważył, że nie można było, ani nie podjęto żadnych kwestii związanych z odzyskiwaniem niezapłaconych podatków od skarżących. W rzeczywistości Trybunał uznał za normalne, że długi podatkowe, podobnie jak inne długi zaciągnięte przez zmarłego, powinny być wypłacane z majątku spadkowego. Nałożenie sankcji karnych na żyjących w związku z czynami popełnionymi przez osobę zmarłą było jednak odmienną kwestią. W niniejszej sprawie, niezależnie od tego, czy zmarły rzeczywiście był winny, skarżący byli poddani sankcjom karnym za uchylanie się od podatków, które rzekomo popełnił. Jest to jednak podstawowa zasada prawa karnego, zgodnie z którą odpowiedzialność karna wygaśnie wraz ze śmiercią osoby, która dopuściła się przestępstwa, co faktycznie zostało uznane przez ogólne przepisy prawa karnego Szwajcarii. W opinii Trybunału, taka zasada była również wymagana przez domniemanie niewinności zawartego w Artykule 6 ust. 2 Konwencji. Dziedziczenie winy po zmarłych nie jest zgodne ze standardami wymiaru sprawiedliwości w sprawach karnych w społeczeństwie opartym na rządach prawa.

### **J.J. przeciwko Holandii (nr 21351/93)**

27 marca 1998 roku

W grudniu 1989 roku skarżący, niezależny doradca podatkowy, otrzymał wymiar dodatkowego podatku dochodowego i zawiadomienie o nałożeniu kary pieniężnej, podwyższając należną kwotę o 100 procent do łącznej kwoty 38,656 guldenów holenderskich. Odwołał się do Izby Skarbowej Sądu Apelacyjnego. Sąd uznał odwołanie za niedopuszczalne z tego względu, że opłata rejestracyjna nie została uiszczona. Skarżący bezskutecznie odwoływał się do Sądu Najwyższego od kwestii prawnych. Skarżył się, że był ofiarą naruszenia prawa do rzetelnego procesu, ponieważ nie był w stanie odpowiedzieć na opinię doradczą przedłożoną Sądowi Najwyższemu przez Generalnego Rzecznika.

Trybunał stwierdził, że wynik postępowania przed Sądem Najwyższym rozstrzygnął o wszczęciu postępowania karnego przeciwko skarżącemu. Biorąc pod uwagę, jaki był udział skarżącego w postępowaniu oraz charakter doradczej opinii Rzecznika Generalnego, fakt, że nie było możliwe, aby skarżący odpowiedział na nią przed podjęciem decyzji przez Sąd Najwyższy, naruszył jego prawo do postępowania kontradiktoryjnego, które gwarantowało stronom postępowania karnego lub cywilnego możliwość zapoznania się z i ustosunkowania do wszystkich dostarczonych dowodów lub uwag zgłoszonych nawet przez niezależnego członka krajowej służby prawnej, które

mają wpływ na orzeczenie sądu. Trybunał orzekł zatem, że doszło do **naruszenia Artykułu 6 ust. 1** (prawo do rzetelnego procesu sądowego) Konwencji.

### **J.B. przeciwko Szwajcarii (nr 31827/96)**

3 maja 2001 roku

Skarżący, przeciwko któremu wszczęto postępowania w sprawie uchylania się od zobowiązań podatkowych, był kilkakrotnie proszony o przedstawienie wszystkich dokumentów dotyczących spółek, w które zainwestował pieniądze. Za każdym razem nie zastosował się i cztery razy był ukarany grzywną. Twierdził, że postępowania karne przeciwko niemu były niesprawiedliwe i sprzeczne z prawem do sprawiedliwego procesu sądowego, ponieważ był on zobowiązany do przedstawienia dokumentów, które mogłyby go obciążać.

Trybunał stwierdził, że doszło do **naruszenia Artykułu 6 ust. 1** (prawo do rzetelnego procesu sądowego) Konwencji. Zauważył w szczególności, że prawo do zachowania milczenia i prawo do nieoskarżania samego siebie są normami międzynarodowymi stanowiącymi podstawę sprawiedliwego procesu na mocy Artykułu 6 ust. 1. W niniejszej sprawie okazało się, że władze próbowały zmusić skarżącego, aby przedłożył dokumenty, które dostarczyłyby informacji na temat jego dochodów w związku z oszacowaniem jego podatków. Skarżący nie mógł wykluczyć, że jakiegokolwiek dodatkowe dochody, które wynikałyby z tych dokumentów pochodzące z nieopodatkowanych źródeł, mogłyby stanowić przestępstwo uchylania się od opodatkowania.

### **Ferrazzini przeciwko Włochom**

12 lipca 2001 roku (Wielka Izba)

Spółka, której przedstawicielem był skarżący, zwrócił się do organów podatkowych o obniżenie obowiązującej stawki niektórych podatków należnych, do zapłaty których była zobowiązana. Organy podatkowe przeprowadziły dodatkowe ustalenie wymiaru podatku firmy. Skarżący zaskarżył długość trwania kolejnych postępowań podatkowych.

W niniejszej sprawie na Trybunale spoczywał obowiązek sprawdzenia, czy w świetle zmienionych poglądów społecznych na temat ochrony prawnej przysługującej jednostkom w ich stosunkach z Państwem, zakres Artykułu 6 ust. 1 (prawo do rzetelnego procesu sądowego) Konwencji nie należy rozszerzyć na spory między obywatelami a władzami publicznymi w zakresie zgodności z prawem krajowym decyzji organów podatkowych. W tym względzie Trybunał zauważył, że stosunki między jednostką a Państwem wyraźnie rozwinęły się w wielu dziedzinach w ciągu pięćdziesięciu lat, które minęły od czasu przyjęcia Konwencji, a przepisy państwowe coraz częściej interweniują w relacje sektora prywatnego z prawodawstwem. W dziedzinie podatków rozwój, który mógł mieć miejsce w społeczeństwach demokratycznych, nie wpłynął jednak na fundamentalny charakter obowiązku płacenia podatku przez jednostki lub przedsiębiorstwa. W porównaniu z sytuacją, w której przyjęto Konwencję, rozwój ten nie wiązał się z dalszą interwencją Państwa w „cywilną” sferę życia jednostki. Trybunał uznał ponadto, że kwestie podatkowe wciąż stanowiły zasadniczą część prerogatyw władzy publicznej, a publiczny charakter relacji między podatnikiem a organem podatkowym pozostaje dominujący. W związku z tym Trybunał stwierdził, że spory podatkowe nie wchodzą w zakres praw i obowiązków obywatelskich, pomimo skutków majątkowych, które nieodłącznie miały miejsce u podatnika, i orzekł, że **Artykuł 6 ust. 1 nie znajduje zastosowania** w niniejszej sprawie.

### **Jussila przeciwko Finlandii**

23 listopada 2006 roku (Wielka Izba)

Urząd skarbowy nałożył na skarżącego dodatkowe zobowiązania podatkowe w wysokości 10 procent jego ponownie oszacowanego zobowiązania podatkowego. Dodatkowe zobowiązania wyniosły w tym czasie 1,836 marek fińskich (około 300 euro) i opierały się na tym, że jego deklaracje VAT w latach 1994-1995 były niekompletne. Skarżący wniósł apelację do sądu administracyjnego pierwszej instancji, prosząc o przesłuchanie ustne, w którym inspektor podatkowy oraz ekspert mogli być przesłuchani, jako świadkowie. Sąd administracyjny wezwał obie strony do przedłożenia

pisemnych uwag i ostatecznie uznał ustne przesłuchanie za oczywiście niekonieczne, ponieważ obie strony przedłożyły wszystkie niezbędne informacje na piśmie. Skarżącemu odmówiono odwołania się. Skarżący utrzymywał przed Trybunałem, że nie miał możliwości sprawiedliwego rozpatrzenia w postępowaniu, w którym zostało nałożone dodatkowe zobowiązanie podatkowe, jakby żadne ustne przesłuchanie nie odbyło się.

Trybunał orzekł, że chociaż dodatkowe zobowiązania podatkowe w sprawie były częścią reżimu fiskalnego, zostały one nałożone przez przepisy, których celem było odstraszenie i karalność. Zatem, przestępstwo miało charakter kryminalny w rozumieniu Artykułu 6 (prawo do rzetelnego procesu sądowego) Konwencji, a Trybunał stwierdził, że Artykuł 6 miał zastosowanie w sprawie skarżącego. Zauważając jednak, że skarżący miał wystarczającą możliwość przedstawienia swojej sprawy na piśmie i odniesienia się do stanowiska organu podatkowego, Trybunał uznał, że wymogi sprawiedliwości zostały spełnione, a w szczególnych okolicznościach sprawy, nie było wymagane ustne przesłuchanie. Trybunał orzekł zatem, że **nie nastąpiło naruszenie Artykułu 6 ust. 1** Konwencji w sprawie skarżącego.

### **QAO Neftyanaya Kompaniya YUKOS przeciwko Rosji**

20 września 2011 roku

Zob. powyżej, w „Ochrona własności”.

### **Segame S.A. przeciwko Francji**

7 czerwca 2012 roku

Sprawa dotyczyła spółki akcyjnej zarządzającej galerią sztuki, wobec której zmieniono wymiar opodatkowania, odnoszącą się między innymi, do dodatkowych podatków od wpływów ze sprzedaży metali szlachetnych, klejnotów, przedmiotów sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich i antyków (podatek od dzieł sztuki). Skarżąca spółka wniosła skargę do Trybunału odnośnie nałożonej grzywny. Uznała w szczególności, że istotne postanowienie Kodeksu podatkowego nie przyznaje pełnej właściwości sądowi podatkowemu, umożliwiając temu ostatniemu różnicowanie grzywny proporcjonalnie do powagi zarzutów wobec podatnika.

Trybunał zauważył, że skarżąca spółka była w stanie przedstawić przed sądami administracyjnymi wszystkie argumenty faktyczne i prawne, które uznała za zasadne na poparcie swojego żądania. W szczególności podniosła ona rzekomą niespójność podatku z prawem wspólnotowym i szczegółowo omówiła podstawę zastosowaną przy obliczaniu wymiaru opodatkowania, którą ponadto sąd administracyjny obniżył w postępowaniu odwoławczym. Uwzględniając fakt, że grzywnę ustalono, jako odsetek niezapłaconego podatku, szczególny charakter sporów podatkowych oraz wysokość grzywny, Trybunał stwierdził, że **nie doszło do naruszenia Artykułu 6 ust. 1** (prawo do rzetelnego procesu sądowego) Konwencji.

### **Janosevic przeciwko Szwecji oraz Västberga Taxi Aktiebolag i Vulic przeciwko Szwecji**

23 lipca 2002 roku

Skarżący w pierwszej sprawie był właścicielem firmy taksówkarskiej. Skarżący w drugiej sprawie występował jako właściciel firmy taksówkarskiej i jej były dyrektor. W ramach prowadzonego na szeroką skalę dochodzenia dotyczącego operatorów taksówek w roku 1994 i 1995, organ podatkowy przeprowadził audyty dwóch przedsiębiorstw taksówkarskich. Stwierdzając, że ich zeznania podatkowe były nieprawidłowe, organ podatkowy sprawdził ich konta i skorygował należną wysokość podatku w górę. Ponieważ skarżący dostarczyli nieprawdziwe informacje, zostali oni obciążeni dodatkowymi zobowiązaniami podatkowymi: skarżący w pierwszej sprawie na kwotę 160,000 koron szwedzkich, a pierwszy skarżący w drugiej sprawie 35,000 koron. W wyniku nałożonego podatku na drugiego skarżącego w drugiej sprawie, zweryfikowano również zeznania podatkowe jego jako byłego dyrektora, a także nakazano mu zapłacić łącznie prawie 58,000 koron dodatkowego podatku. Wszyscy skarżący twierdzili, że było to sprzeczne z prawem do rzetelnego procesu sądowego w celu egzekwowania decyzji organów podatkowych, zanim ostateczny wyrok sądu ustalił ich zobowiązania. Skarzyli

również, że postępowania podatkowe nie zostały zakończone w rozsądnym terminie i że zostali pozbawieni prawa do domniemania niewinności, dopóki, zgodnie z prawem, nie została im udowodniona wina.

Trybunał stwierdził, że ogólny charakter przepisów prawa odnośnie dodatkowych zobowiązań podatkowych oraz cel kar, które były zarówno odstrasżające, jak i karne, wykazały, że w rozumieniu Artykułu 6 (prawo do rzetelnego procesu sądowego) Konwencji, skarżących oskarżono o popełnienie przestępstwa. Karny charakter przestępstwa został dodatkowo udowodniony przez dotkliwość kary potencjalnej i faktycznej. W obu sprawach Trybunał stwierdził, że nastąpiło **naruszenie Artykułu 6 ust. 1** Konwencji dotyczącego prawa skarżących do dostępu do sądu. Odnotowując w pierwszej sprawie, że środki egzekucyjne zostały podjęte przeciwko skarżącemu i wstrzymano ich wykonanie, Trybunał stwierdził, że decyzje organu podatkowego dotyczące podatków i dodatkowych zobowiązań podatkowych miały poważne konsekwencje dla skarżącego i pociągały za sobą konsekwencje, które mogłyby stać się jeszcze poważniejsze w toku postępowania i byłyby trudne do oszacowania oraz zadośćuczynienia, jeśli skarżący doprowadziłyby do unieważnienia decyzji. Było zatem niezbędnym, aby skarżący miał skuteczny dostęp do sądów, w celu bezzwłocznego przeprowadzenia uruchomionych procedur. Trybunał uznał, że podejmując przez prawie trzy lata decyzję w sprawie wniosków skarżącego o ponowne rozpatrzenie wymiaru opodatkowania, organ podatkowy nie działał w trybie pilnym wymaganym przez okoliczności sprawy i tym samym niesłusznie opóźnił ustalenie przez sąd głównych kwestii dotyczących nałożenia dodatkowych podatków i dopłat podatkowych. W drugiej sprawie Trybunał uznał, że organ podatkowy i Okręgowy Sąd Administracyjny nie działały w trybie pilnym wymaganym przez okoliczności spraw, a tym samym niesłusznie opóźniły ustalenia sądowe głównych kwestii dotyczących nałożenia dodatkowych podatków i dopłat podatkowych. Jeżeli chodzi o pierwszego skarżącego, nawet, jeśli w przyszłości miałyby zostać wydane orzeczenie sądowe, ogólne opóźnienie w uzyskaniu takiego ustalenia oznaczałoby, że dostęp do sądów uzyskany w ten sposób nie mógł zostać uznany za skuteczny. W obu sprawach Trybunał stwierdził również, że nastąpiło **naruszenie Artykułu 6 ust. 1** ze względu na długość postępowania. Wreszcie, Trybunał orzekł w obu sprawach, że **nie nastąpiło naruszenie Artykułu 6 ust. 2** (prawo do rzetelnego procesu sądowego - domniemanie niewinności) Konwencji.

### **Melo Tadeu przeciwko Portugalii**

23 października 2014 roku

Sprawa dotyczyła postępowania w sprawie egzekucji podatkowej, wszczętego przeciwko skarżącej w celu pobrania długu podatkowego należnego od spółki. Skarżąca została uznana *de facto* za osobę kierującą tym podmiotem; postępowanie kontynuowano pomimo jej uniewinnienia w postępowaniu karnym dotyczącym oszustwa podatkowego i skutkującego zajęciem udziałów w innej spółce. Skarżąca skarżyła się, że została potraktowana w postępowaniu egzekucji podatkowej, jako winna przestępstwa, za które została uniewinniona. Twierdziła ponadto, że zajęcie jej udziałów w innej spółce stanowiło nieuzasadnioną ingerencję w jej prawo do spokojnego korzystania z jej własności.

Trybunał orzekł, że doszło do **naruszenia Artykułu 6 ust. 2** (prawo do rzetelnego procesu sądowego - domniemanie niewinności) Konwencji, stwierdzając, że organy podatkowe i sądy administracyjne rozpoznające sprawę zignorowały uniewinnienie skarżącego w postępowaniu karnym, podważając tym samym zasadność jej uniewinnienia w sposób, który był niezgodny z jej prawem do domniemania niewinności. Trybunał orzekł również, że doszło do **naruszenia Artykułu 1** (ochrony własności) **Protokołu Nr 1**, stwierdzając, iż odmawiając zwolnienia z zajęcia udziału skarżącej w innej firmie, pomimo jej uniewinnienia w postępowaniu karnym, władze portugalskie nie zachowały sprawiedliwej równowagi między ochroną prawa skarżącej do korzystania z jej własności a wymogami interesu ogólnego.

### **Chap Ltd przeciwko Armenii**

2 maja 2017 roku

Sprawa dotyczyła postępowania w sprawie uchylania się od opodatkowania przeciwko lokalnej spółce będącej nadawcą telewizji. Spółka twierdziła w szczególności, że nie była w stanie przesłuchać świadków, których zeznania wykorzystano przeciwko niej w toku postępowania. Świadcami byli szefowie Krajowej Komisji Telewizji i Radiofonii, a także kilku biznesmenów.

Trybunał orzekł, że **nastąpiło naruszenie Artykułu 6 ust. 1 w związku z Artykułem 6 ust. 3 lit. d** (prawo do rzetelnego procesu sądowego i prawo do żądania obecności i przesłuchania świadków obrony) Konwencji, stwierdzając, iż ograniczenie prawa skarżącej spółki do przesłuchania tych świadków nie była uzasadniona. W szczególności, sądy oddaliły żądanie skarżącej spółki do wezwania wspomnianych świadków, uznając ich zeznania za nieistotne, pomimo faktu, że te same zeznania były uznane za decydujące przy obciążeniu skarżącej spółki dodatkowymi zobowiązaniami podatkowymi i grzywnami w postępowaniu przeciwko niej.

### **Gohe przeciwko Francji**

3 lipca 2018 roku (decyzja o niedopuszczalności)

Zobacz niżej, w części poświęconej „Prawu do poszanowania życia prywatnego, rodzinnego oraz korespondencji”.

## **Zakaz karania bez podstawy prawnej (Artykuł 7 Konwencji)**

---

### **Société Oxygène Plus przeciwko Francji**

17 maja 2016 roku (decyzja w sprawie dopuszczalności)

W niniejszej sprawie skarżącym była spółka prowadząca działalność pośrednika w obrocie nieruchomościami, która korzystała z preferencyjnego traktowania pod względem podatkowym w odniesieniu do zwykłej opłaty skarbowej za przeniesienie własności (droits d'enregistrement). W 2002 roku organ podatkowy zauważył, że skarżąca spółka nie spełniła jednego z ustawowych warunków dla tego reżimu i uznał, że nieprawidłowości były na tyle poważne, że uzasadniały utratę korzystnego traktowania. W konsekwencji skarżąca spółka była zobowiązana do zapłaty 213,915 euro, co odpowiadało podatkowi zazwyczaj pobieranemu od transakcji dotyczących nieruchomości, w tym 43,353 euro odsetek za zwłokę. Skarżąca spółka zakwestionowała tę ponowną ocenę. W toku postępowania nowa ustawa zastąpiła środek w postaci utraty korzystnego traktowania podatkowego przez system kar podatkowych. Następnie został zniesiony nawet obowiązek prowadzenia rejestru. Skarżąca spółka uznała, zatem za uzasadnione powołanie się na zasadę stosowania łagodniejszego prawa karnego.

Trybunał uznał, że skarga była **niedopuszczalna**, stwierdzając, że cofnięcie preferencyjnego traktowania nie stanowi w niniejszej sprawie kary w rozumieniu Artykułu 7 (zakaz karania bez podstawy prawnej) Konwencji. Odnosząc się w szczególności do charakteru przestępstwa, Trybunał zauważył, że właściwe postanowienie Kodeksu podatkowego przewidywało możliwość odstąpienia od zwykłego prawa i zwolnienia od podatku zazwyczaj nakładanego na zakupy nieruchomości, z zastrzeżeniem spełnienia pewnych formalności. Wydaje się więc logiczne, że pośrednik w sprzedaży nieruchomości, który domaga się preferencyjnego traktowania, ale nie spełnia warunków, które stanowiły decydujący czynnik dla przyznania reżimu podatkowego, powinien wycofać to żądanie, co prowadziłoby do zastosowania prawa powszechnego, a zatem do zapłaty podatków, które normalnie skarżący musiałby zapłacić. Nie można zatem stwierdzić, że utrata preferencyjnego traktowania była oparta na regule, której celem były zarówno zapobieganie, jak i karanie. Ponadto prawdą było, że skarżąca spółka została obciążona zapłatą znacznych kwot. Jednakże składały się one jedynie z ponownego wyliczenia podatku wraz z odsetkami za zwłokę. Nie nałożono żadnych kar na skarżącą spółkę, której dobra wiara nie została zakwestionowana przez organ podatkowy.

## Prawo do poszanowania życia prywatnego i rodzinnego, mieszkania i korespondencji (Artykuł 8 Konwencji)

---

### Keslasy przeciwko Francji

8 stycznia 2002 roku (decyzja w sprawie dopuszczalności)

Sprawa dotyczyła przeszukania lokali mieszkalnych podczas dochodzenia w sprawie domniemanego oszustwa podatkowego przez spółki. Skarżący, który posiadał pakiet kontrolny w różnych spółkach, których siedziby zostały przeszukane na mocy nakazu sądowego, zaskarżył okoliczności, w których te przeszukania, a w szczególności jego lokalu mieszkalnego, zostały nakazane.

Trybunał uznał skargę za **niedopuszczalną**, jako w sposób oczywisty nieuzasadnioną. Zważywszy na surowe przepisy prawa krajowego regulujące instytucję przeszukania oraz na fakt, że zostały one zastosowane podczas przeszukania, okazało się, że ingerencja w prawo skarżącego do poszanowania jego życia prywatnego i mieszkania była proporcjonalna z uprawnionymi celami, do których realizacji dążono, a mianowicie do ochrony dobrobytu gospodarczego kraju i zapobieganiu przestępczości, a zatem niezbędnych w demokratycznym społeczeństwie w rozumieniu Artykułu 8 (prawo do poszanowania życia prywatnego i mieszkania) Konwencji.

### André i Inni przeciwko Francji

24 lipca 2008 roku

Skarżący to prawnik i kancelaria prawna. Sprawa dotyczyła przeszukania biur skarżących w czerwcu 2001 roku przez inspektorów kontroli skarbowej, którzy chcieli zdobyć dowody przeciwko spółce klienta skarżących, podejrzanej o oszustwo podatkowe. Przeszukanie odbyło się w obecności pierwszego skarżącego, przewodniczącego Izby Adwokackiej w Marsylii oraz wyższego funkcjonariusza policji, podczas którego zajęto 66 dokumentów. Skarżący zarzucili, że przeszukanie oraz zajęcia były niezgodne z prawem i wnieśli skargę, która została oddalona przez Sąd Kasacyjny. Skarżący zarzucili w szczególności, że naruszono ich prawa do obrony oraz tajemnicy zawodowej.

W niniejszej sprawie Trybunał przypomniał, że w przypadku przeszukań biur adwokackich niezbędne są specjalne zabezpieczenia. Istotnym było również zapewnienie ścisłych ram regulacyjnych dla takich środków. Trybunał zauważył, że w sprawie skarżącego przeszukanie odbyło się z użyciem specjalnych zabezpieczeń, ponieważ obecny był przewodniczący Izby Adwokackiej w Marsylii. Z drugiej strony, poza tym, że sędzia, który zatwierdził przeszukanie, nie był obecny, obecność przewodniczącego Izby i jego protestów nie była wystarczająca, aby zapobiec skutecznemu ujawnieniu wszystkich dokumentów kancelarii lub ich zajęciu. Ponadto inspektorzy kontroli podatkowej i starszy oficer policji otrzymali szerokie uprawnienia na mocy ogólnych warunków nakazu rewizji. Wreszcie, Trybunał zauważył, że w ramach kontroli podatkowej, przeprowadzonej w sprawie działalności spółki klienta skarżących, inspektor kontroli skarbowej skierował działania wobec skarżących wyłącznie dlatego, że trudno było przeprowadzić niezbędne audyty oraz znaleźć dokumenty, które potwierdziłyby podejrzenie, iż spółka klienta była winna oszustw podatkowych, mimo, że w żadnym momencie skarżący nie byli oskarżeni bądź też podejrzani o popełnienie przestępstwa lub udziału w oszustwie ich klienta. W związku z tym, biorąc pod uwagę, że przeszukanie i zajęcia były nieproporcjonalne do zamierzonego celu, Trybunał orzekł, że **nastąpiło naruszenie Artykułu 8** (prawo do poszanowania mieszkania) Konwencji. Stwierdzono również **naruszenie Artykułu 6 ust. 1** (prawo dostępu do sądu) Konwencji z powodu braku skutecznej kontroli sądowej.

### Faccio przeciwko Włochom

31 marca 2009 roku (decyzja w sprawie dopuszczalności)

Zob. poniżej w „Wolność otrzymywania informacji”.

### **Bernh Larsen Holding AS i Inni przeciwko Norwegii**

14 marca 2013 roku

Sprawa dotyczyła skargi trzech norweskich przedsiębiorstw na decyzję organu podatkowego nakazującego kontrolerom podatkowym dostarczenie kopii wszystkich danych na serwerze komputerowym wykorzystywanym wspólnie przez te trzy spółki. Skarżący utrzymywali, że decyzja ta naruszyła ich prawa do poszanowania mieszkania i korespondencji, podnosząc w szczególności, że środek został podjęty w sposób arbitralny.

Trybunał orzekł, że **nie nastąpiło naruszenie Artykułu 8** (prawo do poszanowania mieszkania i korespondencji) Konwencji, stwierdzając, że pomimo braku wymogu uzyskania wcześniejszego zezwolenia sądowego, istniały skuteczne i odpowiednie zabezpieczenia przed nadużyciami oraz zachowano sprawiedliwą równowagę między prawem skarżących przedsiębiorstw do poszanowania mieszkania i korespondencji oraz ich interesem w zakresie ochrony prywatności osób pracujących dla nich z jednej strony, a interesem publicznym w zakresie zapewnienia efektywnej kontroli do celów ustalenia wartości opodatkowania z drugiej strony. W niniejszej sprawie Trybunał zgodził się z argumentem norweskich sądów, że ze względu na sprawność postępowania możliwości organów podatkowych w zakresie działania nie powinny być ograniczane przez fakt, iż podatnik korzystał z „archiwum mieszanego”, nawet, jeśli zawierało dane należące do innych podatników.

### **G.S.B. przeciwko Szwajcarii (nr 28601/11)**

22 grudnia 2015 roku

Sprawa dotyczyła przekazania do organów podatkowych USA danych rachunku bankowego skarżącego w związku z porozumieniem o współpracy administracyjnej między Szwajcarią a Stanami Zjednoczonymi Ameryki. W 2008 roku organy podatkowe USA odkryły, że bank UBS pozwoił amerykańskim podatnikom ukryć swoje aktywa i dochody od nich i doradził klientom, którzy nie zadeklarowali swoich rachunków wspomnianym wcześniej władzom. Po porozumieniu, które w formie skonsolidowanej z protokołem było zatytułowane „Konwencja 10”, szwajcarski federalny organ podatkowy nakazał bankowi UBS przekazanie akt skarżącego w ramach współpracy tego organu z amerykańskim urzędem podatkowym. Skarżący zarzucił, że ujawnienie jego danych bankowych stanowiło naruszenie jego prawa do poszanowania życia prywatnego. Uważał się również za ofiarę dyskryminacji, jako klient banku UBS posiadający status podatnika w USA, w porównaniu z klientami innych banków, którzy we właściwym czasie nie byli objęci współpracą administracyjną w sprawach podatkowych.

Trybunał orzekł, że **nie nastąpiło naruszenie Artykułu 8** (prawo do poszanowania życia prywatnego) Konwencji. Przyznał w szczególności, że Szwajcaria miała istotny interes w przystąpieniu do amerykańskiego wniosku o współpracę administracyjną, aby umożliwić władzom Stanów Zjednoczonych Ameryki zidentyfikowanie wszelkich aktywów, które mogły zostać ukryte w Szwajcarii. Na poziomie proceduralnym Trybunał zauważył ponadto, że skarżący miał dostęp do kilku skutecznych i rzeczywistych gwarancji proceduralnych w celu zakwestionowania przekazywania jego danych bankowych i zabezpieczenia ochrony przed arbitralną realizacją umów zawartych między Szwajcarią i Stanami Zjednoczonymi Ameryki. Trybunał orzekł również, że **nie nastąpiło naruszenie Artykułu 14** (zakaz dyskryminacji) Konwencji **w związku z Artykułem 8**, stwierdzając, że skarżący nie doznał dyskryminującego traktowania.

### **K.S. i M.S. przeciwko Niemcom (nr 33696/11)**

6 października 2016 roku

Niniejsza sprawa dotyczyła przeszukania domu pary, ze względu na podejrzenie ich o uchylanie się od opodatkowania. Wszczęto przeciwko nim postępowanie, gdy informacja o ich majątku zgromadzonym w banku w Liechtensteinie została bezprawnie skopiowana przez pracownika banku i sprzedana niemieckim służbom wywiadowczym. Skarżący zarzucali w szczególności, że ich dom został przeszukany na podstawie nakazu wydanego na mocy materiału dowodowego, pozyskanego z naruszeniem prawa krajowego oraz międzynarodowego.

Trybunał orzekł, że **nie nastąpiło naruszenie Artykułu 8** (prawo do poszanowania mieszkania) Konwencji. Stwierdził w szczególności, że przeszukanie przeprowadzono zgodnie z prawem. Odnotował w szczególności, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Federalnego Trybunału Konstytucyjnego Niemiec, nie istniała absolutna zasada, iż dowody uzyskane z naruszeniem przepisów proceduralnych nie mogły być użyte w postępowaniach karnych. W związku z tym, skarżąca para była zdolna przewidzieć – jeżeli to konieczne po skorzystaniu z pomocy prawnej – że władze krajowe mogły rozważyć oparcie nakazu przeszukania na danych z Liechtensteinu pomimo faktu, iż ta informacja mogła być uzyskana z naruszeniem prawa. Ponadto, Trybunał stwierdził, że przeszukanie było proporcjonalne: po pierwsze, ponieważ ustawodawstwo oraz orzecznictwo Niemiec w odniesieniu do przeszukania zapewniało odpowiednie i skuteczne gwarancje przeciw nadużyciom w ogóle i tak też było w okolicznościach niniejszej sprawy. Po drugie, ponieważ uchylanie się od opodatkowania stanowiło poważne przestępstwo. Po trzecie, ponieważ nic nie wskazywało, aby niemieckie władze celowo i systematycznie naruszały prawo krajowe oraz międzynarodowe w celu zdobycia informacji do oskarżenia o przestępstwa podatkowe. Po czwarte, ponieważ nakaz był wyraźny oraz szczegółowy, w odniesieniu zarówno do ściganego czynu jak i do przedmiotów przeszukania, jako dowodu. W końcu, ponieważ para nie zarzucała żadnych skutków, co do ich reputacji ani też skutków przeszukania ich domu.

### **Gohe przeciwko Francji**

3 lipca 2018 roku (decyzja o niedopuszczalności)

Sprawa dotyczyła przeszukania domów i późniejszych konfiskat, przeprowadzanych w domach osób trzecich, na podstawie których skarżący przeszli osobne kontrole podatkowe, które w niektórych przypadkach doprowadziły do postępowania w sprawie oceny podatkowej, a w jednym przypadku do skazania za oszustwo podatkowe. Skarżący zarzucili w szczególności odrzucenie ich wniosków na wszystkich etapach postępowania oraz brak możliwości zakwestionowania zgodności z prawem przeprowadzonych przeszukań domów i konfiskat.

Trybunał uznał skargi za niedopuszczalne jako oczywiście bezzasadne. Zauważył w szczególności, że jeżeli w domu lub lokalu wnioskodawcy nie przeprowadzono żadnych operacji przeszukania ani zajęcia, nie mógł on twierdzić, że jest ofiarą naruszenia prawa do poszanowania życia prywatnego lub domu. Trybunał stwierdził również, że postępowanie krajowe jako całość było rzetelne. Skarżący byli reprezentowani przez adwokatów przez cały czas trwania postępowania, a zatem mieli możliwość zakwestionowania zgodności z prawem postępowania i przedstawienia argumentów obrony. Sądy krajowe również wyraźnie zbadały kwestię przestrzegania zasady kontrydiktoryjności i wykluczyły wszelkie naruszenia.

### **Brazzi przeciwko Włochom**

27 września 2018 r.

Sprawa dotyczyła przeszukania przeprowadzonego przez włoskie organy podatkowe w domu, który skarżący posiadał we Włoszech od 2009 r., gdzie jego żona i dzieci mieszkali w trakcie roku szkolnego. Skarżący zarzucił w szczególności naruszenie jego prawa do poszanowania domu.

Trybunał uznał, że doszło do naruszenia Artykułu 8 (prawo do poszanowania domu) Konwencji. Stwierdził w szczególności, że ingerencja w prawo skarżącego do poszanowania jego domu nie była zgodna z prawem w rozumieniu art. 8 § 2 Konwencji, ponieważ nie podlegała skutecznemu nadzorowi wymaganemu przez praworządność w społeczeństwie demokratycznym. Żaden sędzia nie zbadał legalności ani konieczności nakazu przeszukania jego domu, ani przed przeszukaniem, ani po nim. Włoskie prawo nie zapewniło zatem wystarczających zabezpieczeń na wyższym lub niższym szczeblu przed ryzykiem nadużycia władzy lub arbitralnością.



## Wolność wyznania (Artykuł 9 Konwencji)

---

### Spampinato przeciwko Włochom

29 marca 2007 roku (decyzja w sprawie dopuszczalności)

Zob. poniżej w „Zakaz dyskryminacji”.

### Association Les Témoins de Jéhovah przeciwko Francji

30 czerwca 2011 roku

W sprawozdaniu parlamentarnym z 1995 roku pt.: „Sekty we Francji” Świadkowie Jehowy zostali sklasyfikowani, jako sekta. Skarżące stowarzyszenie twierdziło, że podjęte zostały pewne kroki w celu jego marginalizacji na gruncie sprawozdania. W szczególności na skarżące stowarzyszenie nałożono dodatkowy podatek w wysokości dziesiątek milionów euro w związku z darowiznami od jego wyznawców. Mimo, że takie darowizny nie podlegają opodatkowaniu w przypadku stowarzyszeń liturgicznych, władze uznały, iż skarżące stowarzyszenie nie należało do tej kategorii. Skarżące stowarzyszenie stwierdziło, że postępowanie podatkowe przeciwko niemu naruszyło jego wolność wyznania.

Trybunał przypomniał, że już w kilku sprawach orzekł, iż Artykuł 9 (wolność myśli, sumienia i wyznania) Konwencji chroniło swobodne korzystanie z prawa Świadków Jehowy do wolności wyznania. Trybunał zauważył w niniejszej sprawie, że przedmiotowy dodatkowy wymiar opodatkowania dotyczył całości fizycznych darów otrzymanych przez skarżące stowarzyszenie, chociaż stanowiły one główne źródło jej finansowania. Jego zasoby operacyjne zostały w ten sposób zmniejszone, stowarzyszenie nie było już w stanie zagwarantować swoim wyznawcom swobodnego wykonywania praktyk religijnych. W związku z tym doszło do ingerencji w prawo skarżącego stowarzyszenia do wolności wyznania. Aby taka ingerencja była możliwa do zaakceptowania z punktu widzenia Artykułu 9, miała ona przede wszystkim być przewidziana przez prawo, a omawiane prawo musiało być sformułowane z wystarczającą jasnością, aby można je było przewidzieć. W niniejszej sprawie przepisem prawnym, zgodnie z którym dary dla skarżącego stowarzyszenia podlegały automatycznemu opodatkowaniu był Artykuł 757 Kodeksu podatkowego, zgodnie z którym fizyczne dary „ujawnione” organom podatkowym stanowiły przedmiot podatku od darowizn. Trybunał wskazał jednak dwa powody, dla których Artykuł ten oraz jego zastosowanie w sprawie skarżącego stowarzyszenia nie były dostatecznie przewidywalne: po pierwsze sporny Artykuł nie zawierał szczegółowych informacji na temat docelowego „obdarowywanego”, w związku z czym niemożliwym było wiedzieć, czy miało to zastosowanie do osób prawnych, a tym samym do skarżącego stowarzyszenia. Po drugie, w odniesieniu do pojęcia „ujawniania” darów w rozumieniu Artykułu 757, Trybunał zauważył, że niniejsza sprawa była pierwszą, w której twierdzono, że przedłożenie wymaganej dokumentacji księgowej w kontekście podatku kontroli podatkowej było równoważne z „ujawnieniem”. Było to spowodowane tym, że Trybunał nie był przekonany, że skarżące stowarzyszenie mogło rozsądnie przewidzieć konsekwencje, jakie mogło za sobą pociągnąć otrzymanie darowizn i przedstawienie ich rozliczeń podatkowych właściwym organom, stwierdził, że ingerencja nie była przewidziana przepisami prawa i że nastąpiło **naruszenie Artykułu 9** Konwencji.

W swoim wyroku dotyczącym *ślusznego zadośćuczynienia* z dnia 5 lipca 2012 roku, Trybunał orzekł ponadto, że Francja miała zapłacić skarżącemu stowarzyszeniu 4,590,295 euro tytułem zadośćuczynienia za szkodę majątkową, odnoszącą się do wartości niesłusznie zapłaconej przez stowarzyszenie i odrzucił roszczenie skarżącego o szkodę niemajątkową. Ponadto, zauważając, że środek podatkowy, w tym kary i odsetki za zwłokę w opłacie, nadal obowiązywał, Trybunał uwzględnił, że zgodnie z **Artykułem 46** (moc obowiązująca oraz wykonanie wyroków) Konwencji, decyzja o zaprzestaniu odzyskiwania tych kwot byłaby słuszną formą odszkodowania, która zakończyłaby stwierdzone naruszenie. Jednak pod nadzorem Komitetu Ministrów Rady Europy, Francja posiadała swobodę wyboru innych sposobów wywiązania się z obowiązku prawnego wynikającego z Artykułu 46.

Zob. także: [Association Culturelle Du Temple Pyramide przeciwko Francji](#), [Association Des Chevaliers Du Lotus D'Or przeciwko Francji](#) i [Église Évangélique Missionnaire et Salaün przeciwko Francji](#), wyroki z dnia 31 stycznia 2013 roku.

### **Klein i Inni przeciwko Niemcom**

6 kwietnia 2017 roku

Zgodnie z niemieckim prawem, niektóre kościoły oraz społeczności religijne są upoważnione do nałożenia podatków kościelnych i/lub opłat na swoich członków. Pięciu skarżących zarzuciło, że takie podatki lub opłaty obliczone i nałożone na podstawie ich wspólnych (skarżącego i małżonka) dochodów, naruszyły ich wolność wyznania. W szczególności skarżyli się na obowiązek zapłaty specjalnego podatku za ich małżonków, podczas gdy nie byli oni członkami kościoła; na wymaganie wsparcia finansowego ich małżonków, aby opłacić ich własną specjalną opłatę kościelną, uzależnienie ich od małżonków w imię wolności wyznania; lub zobowiązanie ich do zapłaty niesprawiedliwie wysokich podatków kościelnych, obliczonych z uwzględnieniem dochodów ich małżonków.

Trybunał orzekł, że większość **skarg dotyczących Artykułu 9** (wolność wyznania) Konwencji było **niedopuszczalnych**. W szczególności, ponieważ w tych sprawach podatki/opłaty były nałożone nie przez Państwo, ale przez kościoły skarżących, które mieli oni prawo opuścić zgodnie z niemieckim prawem. W większości przypadków, nakładanie i obliczanie podatków/opłat było autonomiczną działalnością kościoła, której nie należy przypisywać Państwu niemieckiemu. Jednak, w jednym przypadku Państwo było zaangażowane w nałożenie specjalnej opłaty kościelnej na skarżącego, który nie był członkiem właściwego kościoła. Była to sytuacja, w której nałożona opłata na żonę skarżącego była bezpośrednio potrącona ze zwrotu jego podatku, podporządkowując tym samym skarżącego finansowym zobowiązaniom jego żony wobec jej kościoła. Jednak, potrącenie to powstało, ponieważ para zdecydowała się wspólnie rozliczać się z podatku, ale okazało się, że skarżący mógł ją unieważnić składając zawiadomienie rozliczeniowe. W tych okolicznościach, potrącenie było proporcjonalnym sposobem Państwa, w jaki starało się racjonalizować zobowiązania podatkowe pary i **nie wiązało się z naruszeniem** Konwencji.

## **Wolność wyrażania opinii (Artykuł 10 Konwencji)**

---

### **Wolność przekazywania informacji**

#### **Satakunnan Markkinapörssi Oy i Satamedia Oy przeciwko Finlandii**

27 czerwca 2017 roku (Wielka Izba)

Po opublikowaniu przez dwie firmy osobistych informacji podatkowych 1.2 miliona osób, władze krajowe orzekły, że taka całościowa publikacja danych osobowych była bezprawna w świetle przepisów o ochronie danych osobowych i zakazały takich masowych publikacji w przyszłości. Spółki zaskarżyły, że zakaz naruszył ich prawo do wolności wyrażania opinii.

Wielka Izba orzekła, piętnastoma głosami do dwóch, że **nie nastąpiło naruszenie Artykułu 10** (wolność wyrażania opinii) Konwencji. Trybunał uznał w szczególności, że zakaz naruszył prawo spółek do wolności wyrażania opinii. Jednakże, nie naruszył Artykułu 10, ponieważ był zgodny z prawem, dążył do realizacji uprawnionego celu, jakim była ochrony prywatności jednostek i zachowywał sprawiedliwą równowagę między prawem do prywatności a prawem do wolności wyrażania opinii. W szczególności, Wielka Izba zgodziła się z wnioskiem sądów krajowych, że masowe gromadzenie oraz całościowe rozpowszechnianie danych podatkowych nie przyczyniało się do debaty w interesie publicznym, a także nie służyło wyłącznie celom dziennikarskim.

## Wolność otrzymywania informacji

### Faccio przeciwko Włochom

31 marca 2009 roku (decyzja w sprawie dopuszczalności)

W grudniu 1999 roku, skarżący złożył wniosek do biura subskrypcji publicznego kanału telewizyjnego o anulowanie jego abonamentu na publiczną usługę telewizyjną. W sierpniu 2003 roku policja skarbową przymocowała pieczęcie do telewizora skarżącego, owijając go w nylonową torbę, aby zapobiec jego użyciu. Skarżący zarzucił naruszenie jego prawa do otrzymywania informacji, prawa do poszanowania jego własności oraz prawa do poszanowania jego życia prywatnego i rodzinnego. Twierdził między innymi, że czynność polegająca na tym, że jego telewizor nie nadawał się do użytku, stanowiła nieproporcjonalny środek, ponieważ uniemożliwiała mu także oglądanie prywatnych kanałów.

Trybunał uznał skargę za **niedopuszczalną**, jako oczywiście bezzasadną. Sąd zauważył, że nie zostało zakwestionowane, że przymocowanie pieczęci do telewizora skarżącego stanowiło ingerencję w jego prawo do informacji i prawo do poszanowania własności i życia prywatnego. Jednak środek ten, przewidziany prawem, służył uzasadnionemu celowi, tj. zniechęcaniu obywateli do nieuiszczenia podatku lub zniechęcania ich do anulowania abonamentu na publiczną usługę telewizyjną. Trybunał, podobnie jak rząd włoski, uznał, że proporcjonalność środka powinna być analizowana w świetle fiskalnego charakteru koncesji nadawczej. Opłata abonamentowa była podatkiem przeznaczonym na finansowanie publicznej usługi nadawczej. W opinii Trybunału, jak wynika z brzmienia odpowiedniego ustawodawstwa, sam fakt posiadania telewizora wiązał się z obowiązkiem zapłaty przedmiotowego podatku, niezależnie od tego, czy wnioskodawca chciał oglądać programy nadawane przez kanały publiczne. Rzeczywiście, przez odwrotny wniosek, nawet zaakceptowanie, że system, który umożliwił oglądanie tylko prywatnych kanałów bez płaconia opłaty abonamentowej, jest technicznie możliwe, byłoby to równoznaczne z pozbawieniem podatku jego samej istoty, a mianowicie wkładu raczej w służbę społeczną niż cenę płaconą przez osobę fizyczną w zamian za odbiór danego kanału. W tym kontekście należy zauważyć, że kwestie podatkowe nadal należały do „twardego jądra” prerogatyw władz państwowych, a publiczny charakter relacji między podatnikiem a społecznością pozostał dominujący. W świetle tych rozważań i rozsądnej kwoty przedmiotowego podatku (107.50 euro za 2009 rok) Trybunał ustalił, że przymocowanie pieczęci do telewizora skarżącego stanowi środek proporcjonalny do celu, do którego dąży Państwo.

## Zakaz dyskryminacji (Artykuł 14 Konwencji)

---

### Spampinato przeciwko Włochom

29 marca 2007 roku (decyzja w sprawie dopuszczalności)

Skarżący pracował jako praktykujący prawnik. W swoim zeznaniu podatkowym zdecydował się przeznaczyć osiem tysięcznych podatku na Państwo<sup>2</sup>. Przed Trybunałem, skarżący zaskarżył w szczególności, że był zmuszony ujawnić swoje religijne przekonania w trakcie wypełniania zeznania podatkowego. Twierdził ponadto, że był zobowiązany do podatku, który nie spełniał interesu ogólnego, ponieważ tylko niektórzy beneficjenci mogliby skorzystać z właściwych kwot.

Trybunał uznał skargę za **niedopuszczalną**, jako w sposób oczywisty nieuzasadnioną. Po pierwsze Trybunał zauważył, że nie był w stanie podzielać poglądu skarżącego, że wybór przydziału części jego podatku dochodowego koniecznie zobowiązał go do

---

<sup>2</sup> Odpowiednie ustawodawstwo przewiduje, że część ta musi zostać przydzielona Państwu, Kościołowi Katolickiemu lub jednej z instytucji reprezentujących pięć innych religii, które wyraziły zgodę na otrzymanie tego wkładu. Podatnicy są zobowiązani do wskazania ich wyboru podczas wypełniania zeznania podatkowego. Jeśli nie wskazano żadnej opcji, odpowiednia suma jest wypłacana Państwu, Kościołowi Katolickiemu i instytucjom reprezentującym pozostałe pięć religii, proporcjonalnie do wyborów dokonanych przez wszystkich podatników. Część tego podatku dochodowego otrzymywana przez Państwo jest przeznaczona na działania o charakterze społecznym. Jednak całkowita kwota tej części jest zmniejszana każdego roku o 80,000,000 euro - jest to kwota, którą Państwo może swobodnie wykorzystywać zgodnie ze swoimi potrzebami.

wskazania przynależności religijnej. Zgodnie z właściwym prawem podatnicy nie mieli obowiązku podejmować decyzji o przyznaniu ośmiu tysięcznych części swojego podatku dochodowego. W związku z tym kwestionowany przepis nie pociągał za sobą obowiązku uzewnętrznienia swoich przekonań religijnych w sposób, który można by uznać za sprzeczny z Artykułem 9 (wolność wyznania) i 14 (zakaz dyskryminacji) Konwencji, na której opierał się skarżący. Trybunał zauważył ponadto, że zaskarżone przepisy podatkowe nie przewidywały dodania podatku do zwykłego podatku dochodowego, lecz jedynie do określonego przydziału procentowego całkowitej kwoty pobranego podatku dochodowego. W każdym przypadku ustawodawstwo to wchodziło w zakres margines oceny Państwa i nie mogło być traktowane, jako arbitralne. Nie można zatem stwierdzić, że kwestionowane ustawodawstwo nakładało nadmierny ciężar na skarżącego, naruszając tym samym „sprawiedliwą równowagę”, jaka musiała być zachowana między wymogami ogólnego interesu społeczeństwa a wymogami ochrony podstawowych praw jednostki.

### **Burden przeciwko Zjednoczonemu Królestwu**

29 kwietnia 2008 roku (Wielka Izba)

Skarżącymi były starsze, niezamężne siostry, które mieszały razem całe swoje życie, a przez ostatnich 30 lat w domu będącym wspólną własnością, wybudowanym na gruncie odziedziczonym przez siostry po ich rodzicach. Każda z sióstr dokonała oświadczenia testamentowego, pozostawiając cały majątek drugiej siostrze. Skarżące zaskarżyły, że w momencie śmierci którejś z nich, druga musiałaby stanąć przed spłatą wysokiego podatku od spadku, w przeciwieństwie do osoby, która żyła po śmierci współmałżonka lub zarejestrowanego partnera<sup>3</sup>.

Trybunał stwierdził, że skarżące, jako siostry prowadzące wspólne gospodarstwo domowe, nie mogły być porównane z małżeństwami lub parami z ustawy o cywilnych związkach partnerskich dla celów Artykułu 14 (zakaz dyskryminacji) Konwencji i uznał następnie, że **nie nastąpiło naruszenie Artykułu 14 w związku z Artykułem 1** (ochrona własności) **Protokołu Nr 1**. Zauważył w szczególności, że brak takiego prawnie wiążącego porozumienia między skarżącymi spowodował, że ich związek ze wspólnym prowadzeniem gospodarstwa domowego, pomimo długiego trwania, zasadniczo różnił się od związku małżeńskiego lub zarejestrowanych partnerów. Na to stanowisko nie wpłynął fakt, że 47 Państw członkowskich Rady Europy przyjęło wiele różnych zasad dziedziczenia między osobami, które żyły po śmierci współmałżonka, zarejestrowanego partnera i osobami pozostającymi w bliskich relacjach rodzinnych i podobnie przyjęło inne polityki w odniesieniu do przyznawania zwolnień z podatku od spadków dla różnych kategorii osób, które przeżyły. Państwa w zasadzie mogą swobodnie opracować różne zasady w dziedzinie polityki podatkowej.

### **Glor przeciwko Szwajcarii**

30 kwietnia 2009 roku

Skarżący, który chorował na cukrzycę i został uznany niezdolnym do służby wojskowej przez lekarza wojskowego, był jednak zobowiązany do zapłaty podatku za niewykonywanie służby wojskowej. Uważał to za przejaw dyskryminacji i twierdził, że był gotów do służby wojskowej, co zostało mu uniemożliwione. Mimo to, skarżący został zobowiązany do zapłaty podatku przez właściwe organy, które uważały jego niepełnosprawność za drobną. Skarżący twierdził, że próg niepełnosprawności (40 procent niepełnosprawności fizycznej lub umysłowej), który został zastosowany, jako kryterium zwolnienia z zaskarżonego podatku, nie miał podstawy prawnej.

Trybunał stwierdził, że istnieje europejski i światowy konsensus w sprawie potrzeby ochrony osób niepełnosprawnych przed dyskryminacyjnym traktowaniem. Trybunał

---

<sup>3</sup> Zgodnie z ustawą o podatku od spadków z 1984 roku, podatek spadkowy wynosił 40 procent wartości majątku osoby. Stawka ta miała zastosowanie do każdej kwoty przekraczającej 285,000 funtów szterlingów (GBP) (420,844 euro) w przypadku przelewów w roku podatkowym 2006-2007 i 300,000 (442,994 euro) w roku 2007-2008. Przekazanie własności zmarłego jego lub jej współmałżonce/-kowi lub „zarejestrowanemu partnerowi” (kategoria wprowadzona na mocy ustawy o cywilnych związkach partnerskich z 2004 roku dla par tej samej płci, która nie obejmuje członków rodziny mieszkających razem) została zwolniona z opłat.

orzekł, że w niniejszej sprawie **nastąpiło naruszenie Artykułu 14** (zakaz dyskryminacji) **w związku z Artykułem 8** (prawo do poszanowania życia prywatnego i rodzinnego) Konwencji, stwierdzając, że władze szwajcarskie nie zachowały sprawiedliwej równowagi między ochroną interesów społeczeństwa a poszanowaniem praw i wolności skarżącego. W świetle celu i skutków zaskarżonego podatku, obiektywne uzasadnienie rozróżnienia dokonanego przez władze krajowe, w szczególności między osobami niezdolnymi do służby i nieobjętymi zaskarżonym opodatkowaniem, a osobami niezdolnymi do służby, ale mimo to zobowiązanymi do jego zapłaty, nie wydawał się rozsądny w stosunku do zasad obowiązujących w społeczeństwach demokratycznych.

### **The Church of Jesus Christ of Latter-Day Saints przeciwko Zjednoczonemu Królestwu**

4 marca 2014 roku

Niniejsza sprawa dotyczyła skargi skarżącego – organizacji religijnej, zarejestrowanej, jako prywatna spółka z nieograniczoną odpowiedzialnością w Wielkiej Brytanii, będącej częścią ogólnoswiatowego Kościoła Mormonów – odnośnie odmowy zwolnienia z lokalnych podatków od nieruchomości. W 2001 roku Kościół złożył wniosek, aby jego świątynia w Preston, w hrabstwie Lancashire, została usunięta z listy lokali objętych zapłatą podatku z działalności gospodarczej, uzasadniając, że było to „publiczne miejsce kultu religijnego”, uprawnione do zwolnienia z tego podatku. Podczas gdy orzeczenie sądu pierwszej instancji przyznało rację kościołowi, zostało ono uchylone w 2005 roku. W ostatecznej decyzji z lipca 2008 roku, Izba Lordów oddaliła apelację kościoła, uznając w szczególności, że świątynia nie powinna być zakwalifikowana, jako „publiczne miejsce kultu religijnego”, ponieważ dostęp do niej był ograniczony do wybranej grupy najbardziej oddanych wyznawców posiadających specjalne zezwolenie.

Trybunał orzekł, że **nie nastąpiło naruszenie Artykułu 14** (zakaz dyskryminacji) **w związku z Artykułem 9** (wolność myśli, sumienia i wyznania) Konwencji, stwierdzając, że w zakresie różnicy w traktowaniu grup religijnych w porównywalnych sytuacjach można powiedzieć, iż to, co zostało do tej pory ustalone, miało rozsądne i obiektywne uzasadnienie. Trybunał zauważył w szczególności, że politykę stosowania stawek zwolnień w celu promowania korzyści publicznej w zakresie dostępu do religijnych usług i budynków, można scharakteryzować, jako jedną z ogólnych strategii społecznych, w odniesieniu do której organy Państwa miały szeroki margines uznaniowości. Ponadto, konsekwencje odmowy zwolnienia nie były nieproporcjonalne w niniejszej sprawie: wszystkie miejsca kultu religijnego skarżącego, które były ogólnodostępne, takie jak kaplice i centra parafialne (dystryktów), mogły korzystać z pełnego zwolnienia; sama świątynia, która nie była ogólnodostępna, nie otrzymała pełnego zwolnienia, ale skorzystała z 80-procentowej obniżki stawek w związku z wykorzystaniem miejsca do celów charytatywnych; ustawodawstwo przewidujące zaskarżony środek nie wpłynęło na zasadność wierzeń Mormonów, a zamiast tego było neutralne, będąc takie samo dla wszystkich grup religijnych, jeśli chodzi o prywatną manifestację wierzeń religijnych co do sposobu oraz wywoływania dokładnie takich samych negatywnych konsekwencji dla oficjalnie ustanowionego Kościoła Chrześcijańskiego w Anglii (Kościół Anglii) w odniesieniu do prywatnych kaplic; w końcu, pozostałe zobowiązanie, co do stawek było względnie niskie pod względem pieniężnym.

### **Sprawy w toku.**

#### **Tulokas przeciwko Finlandii (nr 5854/18) i Taipale przeciwko Finlandii (nr 5855/18)**

Skargi zostały zakomunikowane rządowi Finlandii 12 lipca 2018 r.

Skarżące utrzymują w szczególności, że ustawa o podatku dochodowym dyskryminuje emerytowanych podatników bez żadnego uzasadnienia, a zatem stanowi dyskryminację ze względu na wiek. Ponadto zarzucają, że istniejące krajowe środki ochronne okazały się nieskuteczne w niniejszych sprawach.

Trybunał powiadomił rząd Finlandii o wnioskach i zadał stronom pytania na podstawie art. 13 i 14 (zakaz dyskryminacji) Konwencji oraz na podstawie art. 1 (ogólny zakaz dyskryminacji) protokołu nr 12 do Konwencji.

## Prawo do swobodnego poruszania się (Artykuł 2 Protokołu Nr 4)

---

### Riener przeciwko Bułgarii

23 maja 2006 roku

W rozpatrywanym czasie, skarżąca posiadała obywatelstwo austriackie i bułgarskie. Prowadziła działalność gospodarczą w Bułgarii i spędzała tam większość swojego czasu. Zgromadziła długi podatkowe na znaczną kwotę, które pozostały nieopłacone. W marcu 1995 roku na wniosek organów podatkowych, organ celny nałożył zakaz podróżowania zgodnie z ustawą o paszportach w odniesieniu do podróżowania za granicę. Miesiąc później austriacki paszport skarżącej został skonfiskowany na granicy, kiedy próbowała przedostać się do Grecji, a zakaz podróżowania został na nią nałożony na podstawie ustawy o pobycie cudzoziemców. Zakaz podróżowania został zniesiony w sierpniu 2004 roku, po tym, jak długi podatkowe skarżącej wygasły z powodu przedawnienia. Skarżąca skarżyła się w szczególności na zakaz uniemożliwiający jej opuszczenie Bułgarii.

Trybunał orzekł, że **nastąpiło naruszenie Artykułu 2** (prawo do swobodnego poruszania się) **Protokołu Nr 4** do Konwencji, stwierdzając, że właściwe prawo nie przewidywało wystarczających zabezpieczeń proceduralnych przeciwko arbitralności. Trybunał zauważył w szczególności, że interes publiczny w odzyskaniu niezapłaconego podatku w takiej wysokości jak w niniejszej sprawie może uzasadniać słuszne ograniczenia praw skarżącej. Państwa dysponują pewnym marginesem oceny, aby formułować i organizować swoją politykę fiskalną oraz dokonywać ustaleń w celu zapewnienia płacenia podatków. Jednakże z zasady proporcjonalności wynika, że ograniczenie prawa do opuszczenia własnego kraju z powodu niespłaconego długu może być uzasadnione tylko tak długo, jak służy celowi - windykacji należności. Oznacza to, że takie ograniczenie nie może stanowić *de facto* kary za brak możliwości zapłaty. Ponadto władze nie są uprawnione do utrzymywania przez dłuższy czas ograniczeń prawa do swobodnego poruszania się jednostki bez okresowej ponownej oceny ich uzasadnienia w świetle czynników, takich jak to, czy władze skarbowe podjęły, czy też nie, rozsądne wysiłki w celu windykacji długu za pomocą innych środków oraz prawdopodobieństwa, że dłużnik opuszczając kraj, może osłabić szanse na zebranie pieniędzy. W sprawie skarżącej Trybunał zauważył jednak, że władze nie uwzględniły w swoich decyzjach zasady proporcjonalności oraz że nałożony na skarżącą zakaz podróżowania był nałożony w sposób automatyczny i na nieokreślony czas. Trybunał zwrócił również uwagę na brak jasności prawa i praktyki w odniesieniu do niektórych kwestii. Zauważył ponadto, że zaskarżony środek był utrzymywany przez dłuższy czas i był nieproporcjonalny do celu, do którego dążono, tj. do odzyskania długu podatkowego. W niniejszej sprawie Trybunał stwierdził również, że nastąpiło **naruszenie Artykułu 13** (prawo do skutecznego środka odwoławczego) Konwencji **w związku z Artykułem 8** (prawo do poszanowania życia prywatnego i rodzinnego) Konwencji i **Artykułu 2** (prawo do swobodnego poruszania się) **Protokołu Nr 4** w odniesieniu do zakazu podróżowania przeciwko skarżącej.

## Zakaz ponownego sądzenia lub karania (Artykuł 4 Protokołu Nr 7)

---

### Ruotsalainen przeciwko Finlandii

16 czerwca 2009 roku

Skarżący jeździł swoją furgonetką na paliwie, które było niżej opodatkowane niż olej napędowy, którego powinien używać, bez uiszczenia dodatkowych podatków. Został ukarany grzywną stanowiącą równowartość około 120 euro za drobne oszustwo

podatkowe, w drodze zbiorczego nakazu karnego. W kolejnych postępowaniach administracyjnych skarżącemu nakazano zapłatę około 15,000 euro, odpowiadającą różnicy pomiędzy podatkiem rzeczywiście opłaconym a podatkiem, jaki powinien zapłacić, pomnożoną przez trzy, gdyż nie poinformował o tym właściwych organów. Skarżący odwołał się od tej decyzji, ale bezskutecznie. Zaskarżył, że był dwukrotnie ukarany za to samo przestępstwo podatkowe odnośnie paliwa samochodowego.

Trybunał orzekł, że nastąpiło **naruszenie Artykułu 4** (zakaz ponownego sądzenia lub karania) **Protokołu Nr 7** Konwencji. Po pierwsze, obie sankcje nałożone na skarżącego miały charakter karny. Pierwsze postępowanie było karne zgodnie z fińską klasyfikacją prawną. Natomiast drugie, mimo, że były zaklasyfikowane, jako część reżimu fiskalnego, a zatem administracyjne, nie mogło być uznane za rekompensacyjne, ponieważ różnica w podatku została potrójona, jako środek karania i powstrzymania ponownego popełnienia przestępstwa, które były charakterystycznymi cechami sankcji karnej. Ponadto, fakty podniesione w obu postępowaniach przeciwko skarżącemu były w istocie takie same: oba dotyczyły wykorzystania paliwa niżej opodatkowanego niż olej napędowy. Jediną różnicą było pojęcie zamiaru w pierwszym postępowaniu. Podsumowując, druga sankcja wynikała z tych samych faktów, co pierwsza, a zatem nastąpiło powtórzenie postępowania. Drugie postępowanie nie zawierało również żadnych wyjątków, takich jak nowe dowody lub fakty, bądź też rażące uchybienia w poprzednim postępowaniu, które mogłyby wpłynąć na wynik sprawy, jak przewidziano w ustępie drugim Artykułu 4 Protokołu Nr 7.

### **Shibendra Dev przeciwko Szwecji**

21 października 2014 roku (decyzja w sprawie dopuszczalności)

Skarżącemu w niniejszej sprawie nakazano zapłacić dodatkowe zobowiązanie podatkowe, zanim został skazany, *inter alia*, za przestępstwo podatkowe. W dniu 21 stycznia 2014 roku, złożył skargę do Europejskiego Trybunału, w sprawie naruszenia Artykułu 4 (zakaz ponownego sądzenia lub karania) Protokołu Nr 7 do Konwencji. Powstało pytanie, czy skarżący najpierw musiał wyczerpać krajowe środki odwoławcze, które stały się dostępne w wyniku orzeczenia szwedzkiego Sądu Najwyższego z czerwca 2013 roku<sup>4</sup>.

Trybunał uznał skargę za **niedopuszczalną** z powodu niewyczerpania krajowych środków odwoławczych. Z uwagi na nową sytuację prawną wynikającą z orzeczenia Sądu Najwyższego z dnia 11 czerwca 2013 roku, Trybunał stwierdził, że istniał obecnie w Szwecji dostępny i skuteczny środek odwoławczy, który był w stanie zapewnić zadośćuczynienie odnoszący się do domniemanego naruszeń Artykułu 4 Protokołu Nr 7 i który zastosowano z mocą wsteczną. W związku z tym, w zakresie, w którym sprawa dotyczyła dodatkowych zobowiązań podatkowych i przestępstw podatkowych opartych na tych samych informacjach dostarczonych w zeznaniu podatkowym i które zostały rozstrzygnięte lub rozpoznane w drugim postępowaniu w dniu lub po 10 lutego 2009 roku, mogło istnieć oczekiwanie, iż potencjalny skarżący podejmie działania krajowe w celu zapewnienia ponownego wszczęcia postępowania, uchylenia lub zmniejszenia sankcji lub przyznania odszkodowania za domniemaną szkodę.

Zob. także: [Henriksson przeciwko Szwecji](#) i [Åberg przeciwko Szwecji](#), decyzje z dnia 21 października 2014 roku.

---

<sup>4</sup> W orzeczeniu plenarnym w dniu 11 czerwca 2013 roku Szwedzki Sąd Najwyższy, odchodząc od dotychczasowego orzecznictwa, orzekł, że istnieje wystarczające poparcie dla stwierdzenia, iż szwedzki system umożliwiający ściganie i podleganie dodatkowym zobowiązaniom podatkowym oskarżonych winnych popełnienia przestępstwa podatkowego był niezgodny z Artykułem 4 Protokołu Nr 7 do Konwencji. W szeregu dalszych orzeczeń zarówno Szwedzki Sąd Najwyższy, jak i Naczelny Sąd Administracyjny orzekły, że osoby skazane lub na które nałożono w sposób niezgodny z Artykułem 4 Protokołu Nr 7 dodatkowe zobowiązania, mogły, w niektórych sytuacjach, wznowić ich sprawy. Zastosowano to z mocą wsteczną od dnia 10 lutego 2009 roku, tj. daty [wyroku](#) Wielkiej Izby Trybunału Europejskiego w sprawie Siergieja Zolotukina przeciwko Rosji.

### **Lucky Dev przeciwko Szwecji**

27 listopada 2014 roku

W czerwcu 2004 roku Szwedzkie organy podatkowe wszczęły postępowanie przeciwko skarżącej w związku z jej deklaracjami podatków dochodowego i VAT za 2002 rok oraz zobowiązały ją do wniesienia dodatkowych opłat i dodatkowego zobowiązania podatkowego. Skarżąca zakwestionowała to postanowienie w sądzie. Była również oskarżona o prowadzenie księgowości i przestępstwa podatkowe wynikające z tego samego zestawienia zeznań podatkowych. Chociaż została skazana za przestępstwo księgowe, została oczyszczona z zarzutu popełnienia przestępstwa podatkowego. Postępowanie podatkowe było kontynuowane przez kolejne dziewięć i pół miesiąca po dniu, w którym uniewinnienie stało się ostateczne. Skarżąca skarżyła się, że w wyniku oskarżenia i nakazania zapłaty dodatkowych zobowiązań podatkowych w związku z tymi samymi zdarzeniami, dwukrotnie została osądzona i ukarana za to samo przestępstwo.

W odniesieniu do kwestii dopuszczalności skargi, ponieważ postępowanie karne przeciwko skarżącej zostało zakończone w dniu 8 stycznia 2009 roku, tj. przed dniem 10 lutego 2009 roku, Trybunał stwierdził, że nie zaniedbała wyczerpania dostępnych krajowych środków odwoławczych (zob. *a contrario*, decyzja *Shibendra Dev przeciwko Szwecji* streszczona powyżej). Co do przedmiotu sprawy, Trybunał orzekł, że nastąpiło **naruszenie Artykułu 4** (zakaz ponownego sądenia lub karania) **Protokołu Nr 7**, stwierdzając, że skarżąca była ponownie sądzona za przestępstwo podatkowe, za które została już ostatecznie uniewinniona, ponieważ postępowanie podatkowe przeciwko niej nie zostało zakończone, a dodatkowe zobowiązania podatkowe nie zostały uchylone, nawet, gdy postępowanie karne przeciwko niej związane z przestępstwem podatkowym stało się ostateczne.

### **A. i B. przeciwko Norwegii (nr 24130/11 i 29758/11)**

15 listopada 2016 roku (Wielka Izba)

Niniejsza sprawa dotyczyła dwóch podatników, którzy twierdzili, że zostali oskarżeni i karani dwukrotnie – w postępowaniach administracyjnym i kryminalnym – za to samo przestępstwo. Skarżący zarzucali w szczególności, że zostali przesłuchani przez prokuratora, jako osoby podejrzane, a następnie zostali oskarżeni, nałożono na nich kary podatkowe, które zapłacili, a następnie zostali uznani winnymi i skazani w postępowaniach karnych.

Wielka Izba orzekła, że **nie nastąpiło naruszenie Artykułu 4** (zakaz ponownego sądenia lub karania) **Protokołu Nr 7**. Po pierwsze zauważyła, że nie ma powodu, aby podawać w wątpliwość przyczyny, dla których norweski ustawodawca zdecydował się uregulować społecznie szkodliwe zachowanie niepłacenia podatków za pomocą zintegrowanego podwójnego (administracyjnego/karnego) procesu. Nie podważyła również powodów, dla których władze norweskie zdecydowały się traktować oddzielnie poważniejszy i społecznie naganny aspekt oszustwa w kontekście postępowania karnego, a nie zwykłej procedury administracyjnej. Następnie Trybunał stwierdził, że prowadzenie podwójnego postępowania, z możliwością połączenia różnych kar, było możliwe do przewidzenia dla skarżących, którzy od początku musieli wiedzieli, że postępowanie karne, a także nałożenie kar podatkowych było również możliwe, lub nawet prawdopodobne, ze względu na okoliczności ich spraw. Wielka Izba zauważyła również, że postępowania administracyjne i karne były prowadzone równolegle i były wzajemnie powiązane. Fakty ustalone w jednym z postępowań zostały przywołane w drugim, a w odniesieniu do proporcjonalności ogólnej kary, wydane orzeczenie w postępowaniu karnym uwzględniało karę podatkową. Wielka Izba była zatem przekonana, że chociaż dwa różne organy nakładały odmienne kary w ramach innych procedur, to istniało jednak wystarczająco ścisłe powiązanie między nimi, zarówno pod względem rzeczowym, jak i czasowym, aby uznać je za tworzące część ogólnego systemu sankcji zgodnie z prawem norweskim.



### **Johannesson i Inni przeciwko Islandii**

18 maja 2017 roku

Skarżący, dwie osoby fizyczne i jedno przedsiębiorstwo, złożyli skargę, że zostali dwukrotnie osądzeni za ten sam czyn odnoszący się do niezłożenia właściwych deklaracji w celu oszacowania podstawy opodatkowania. Pierwsze nastąpiło przez nałożenie dodatkowych zobowiązań podatkowych, a drugie przez kolejny proces karny i skazanie za wszystkie przestępstwa podatkowe.

Trybunał orzekł, że nastąpiło **naruszenie Artykułu 4** (zakaz ponownego sądenia lub karania) **Protokołu Nr 7** w odniesieniu do dwóch osób fizycznych, stwierdzając, że zostali osądzeni i ukarani dwukrotnie za ten sam czyn. W szczególności wynikało to z faktu, że dwa postępowania miały charakter „karny”; opierały się zasadniczo na tych samych faktach; nie były również odpowiednio powiązane, aby uznać, że władze uniknęły powtórzenia postępowań. Pomimo, że Artykuł 4 Protokołu Nr 7 nie wyłącza prowadzenia równoległe postępowań administracyjnego i karnego w odniesieniu do tego samego czynu niezgodnego z prawem, to dwa toczące się postępowania muszą mieć wystarczająco bliski związek, co do tematyki i czasu, by uniknąć ponownego sądenia lub karania. Trybunał orzekł, że nie było wystarczająco bliskiego związku pomiędzy dwoma postępowaniami w sprawie. Trybunał uznał ponadto, że skarga skarżącej spółki była **niedopuszczalna**, ponieważ spółka nie wykazała chęci kontynuowania postępowania przed Trybunałem.

*Zobacz również, ostatnio:*

### **Bjarni Ármannsson przeciwko Islandii**

16 kwietnia 2019 r. (wyrok Komitetu)

---

**Kontakt dla Mediów:**

Tel.: +33 (0)3 90 21 42 08