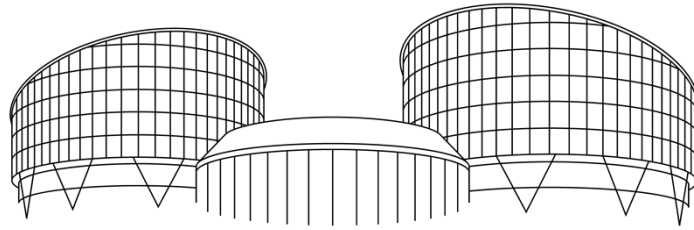


EUROPEAN COURT OF HUMAN RIGHTS
COUR EUROPÉENNE DES DROITS DE L'HOMME
EVROPSKI SUD ZA LJUDSKA PRAVA

© Savet Evrope/Evropski sud za ljudska prava 2013. Ovaj prevod je nastao uz podršku Fiducijarnog fonda za ljudska prava Saveta Evrope (www.coe.int/humanrightstrustfund). Tekst prevoda ne obavezuje Sud. Za sve dodatne informacije pročitajte ceo tekst obaveštenja o autorskom pravu na kraju ovog dokumenta.

© Council of Europe/European Court of Human Rights, 2013. This translation was commissioned with the support of the Human Rights Trust Fund of the Council of Europe (www.coe.int/humanrightstrustfund). It does not bind the Court. For further information see the full copyright indication at the end of this document.

© Conseil de l'Europe Cour européenne des droits de l'homme, 2013. La présente traduction a été effectuée avec le soutien du Fonds fiduciaire pour les droits de l'homme du Conseil de l'Europe (www.coe.int/humanrightstrustfund). Elle ne lie pas la Cour. Pour plus de renseignements veuillez lire l'indication de copyright/droits d'auteur à la fin du présent document.



EUROPEAN COURT OF HUMAN RIGHTS
COUR EUROPÉENNE DES DROITS DE L'HOMME
EVROPSKI SUD ZA LJUDSKA PRAVA

PETO ODELJENJE

PREDMET SEGAME SA protiv FRANCUSKE

(Predstavka br. 4837/06)

PRESUDA

STRAZBUR

7. jun 2012.

PRESUDA JE IZVRŠNA

07/09/2012.

Ova presuda je postala izvršna na osnovu člana 44 § 2 Konvencije. Moguće su redaktorske izmene.

U predmetu Segame SA protiv Francuske,

Evropski sud za ljudska prava (peto odeljenje), koje zaseda u veću sastavljenom od:

Dina Spilmena (Dean Spielmann), *predsednika*,

Elizabete Fura (Elisabet Fura),

Karela Jungvirta (Karel Jungwiert),

Marka Filigera (Mark Villiger),

En Pauver-Ford (Ann Power-Forde),

Gane Judkiewske (Ganna Yudkivska),

Andrea Potokija (André Potocki), *sudije*,

i Stivena Filipisa (Stephen Phillips), *pomoćnika sekretara odeljenja*,

Posle većanja na zatvorenoj sednici od 10. maja 2012,

Izriče sledeću presudu, usvojenu tog dana :

POSTUPAK

1. Predmet je oformljen na osnovu predstavke (br. 4837/06) podnesene protiv Republike Francuske, a čije se jedno privredno društvo po francuskom zakonu, društvo SEGAME SA («podnosilac predstavke»), obratilo Sudu 16. januara 2006. na osnovu člana 34 Konvencije o zaštiti ljudskih prava i osnovnih sloboda («Konvencija»).

2. Privredno društvo podnosilac predstavke zastupao je g. P. Skjel (P. Schiele), advokat u Parizu, a posle njega g. E. Moren (E. Morain), advokat u Parizu. Francusku vladu («Vlada») zastupao je njen agent, Gđa E. Beljar (E. Belliard), direktorka pravnih poslova u Ministarstvu inostranih poslova.

3. Podnosilac predstavke posebno tvrdi da je prekršen član 6 § 1 Konvencije, zato što podnosilac predstavke navodno nije imao pristup sudu pune jurisdikcije u vezi s novčanom kaznom za poreski prekršaj koja mu je bila izrečena.

4. 9. Oktobra 2008, predstavka je dostavljena Vladi. Kako to dozvoljava član 29 § 1 Konvencije, odlučeno je osim toga i da će se veće izjasniti istovremeno i o prihvatljivosti i o meritumu.

ČINJENIČNO STANJE**I. OKOLNOSTI SLUČAJA**

5. Podnosilac predstavke je anonimno društvo po francuskom pravu sa sedištem u Parizu.

6. Podnosilac predstavke je upravljao jednom umetničkom galerijom u Parizu. Presudama od 13. septembra i od 8. novembra 1993, privredni sud u Parizu je izrekao najpre ispravku poreske osnovice, a zatim sudsku likvidaciju. 21. decembra 2004. sud je izrekao okončanje likvidacionog postupka zbog gašenja pasive.

A. Postupak ispravka poreske osnovice

7. Privredno društvo podnosilac predstavke je od 27. oktobra 1993. do 12. aprila 1994. bilo predmet provere knjigovodstva za period od 1. januara 1991. do 8. novembra 1993. Poreska uprava mu je 6. maja i 5. oktobra 1994. dostavila rešenje o ispravci poreske osnovice za 1991, kao i za 1992. i 1993. godinu, u vezi s opomenama za porez na dragocene metale, nakit, umetničke i kolekcionarske predmete i antikvitete (u daljem tekstu «umetnički predmeti»), a na osnovu odredaba članova 302 *bis* A do 302 *bis* E opšteg zakonika o porezima (koji su 1993. postali članovi 150 V *bis* do 150 V *sexies* istog zakonika).

8. Uz te opomene dostavljeni su i iznosi zateznih kamata, kao i novčane kazne predviđene članom 1788 *ter* opšteg zakonika o porezima (koji je postao član 1770 *octies* 1993), čiji je iznos jednak 100% iznosu izbegnutih dažbina. Ti iznosi su bili predmet jedne najave prinudne naplate od 25. januara 1995, i to u ukupnom iznosu od 15 927 514 francuskih franaka (FRF, odnosno 2 428 133 evra - EUR), od čega 7 963 757 FRF (1 214 066, 93 EUR) na ime novčane kazne.

9. 24. decembra 1997, privredno društvo podnosilac predstavke, koje je zastupao njegov sudski zastupnik, uputilo je zahtev direktoru poreske službe za umanj enje ukupnog iznosa dažbina i novčane kazne. Podnosilac predstavke je tvrdio, s jedne strane, da se taksa na umetničke predmete može podvesti bilo pod taksu na dodatnu vrednost koja je u suprotnosti s direktivama 77/388/CEE i 94/5/CE Saveta kojima se uspostavlja poseban režim u oblasti umetničkih i kolekcionarskih predmeta, bilo pod taksu na višak vrednosti koja predstavlja meru čiji je učinak ekvivalentan s ograničavanjem izvoza ili sa unutrašnjim oporezivanjem što je zabranjeno članovima 34 i 95 Rimskog sporazuma. Podnosilac zahteva je tvrdio, s druge strane, da je novčane kazne koje se mogu izjednačiti s krivičnim presudama u smislu Evropske konvencije o ljudskim pravima morao da izrekne sudija.

10. 8. juna 1998, direktor poreskih službi odbacio je taj zahtev. On je naznačio da se sporna taksa ne može izjednačiti s taksom na dodatnu vrednost i da ona ne ugrožava slobodan protok roba, s obzirom da se primenjuje podjednako na prodaje realizovane u Francuskoj kao i na one u bilo kojoj drugoj državi članici Evropske zajednice. Osim toga on je naveo i da je Sud prihvatio u presudi *Bendenoun protiv Francuske* (24. februar

1994, serija A br. 284) važenje režima upravnih sankcija u smislu člana 6 § 1 Konvencije, ukoliko je njihova primena pod kontrolom nekog sudijske.

B. Postupak u vezi s umanjnjem takse na umetničke predmete i kazni vezanih za nju

11. 31. jula 1998, privredno društvo podnosilac predstavke obratilo se privrednom sudu u Parizu žalbom pune jurisdikcije s ciljem umanjenja takse na umetničke predmete čija naplata mu je izrečena za godine 1991. do 1993. i penala zaračunatih na te takse, ponavljajući argumentaciju korišćenu prethodno u zahtevu za umanjenje.

12. Rešenjem od 4. novembra 2004, sud je odbacio žalbu. U vezi s usklađenošću poreske novčane kazne sa članom 6 § 1 Konvencije, sud je podsetio da poreski sudija vrši punu kontrolu navedenih činjenica i kvalifikacije prekršaja koju je dala nadležna uprava i da odlučuje, u svakom pojedinačnom slučaju, prema rezultatima te kontrole, bilo da zadrži odnosno primeni efektivno zaprećenu poresku novčanu kaznu za iznos predviđen zakonom, bilo, ako smatra da nadležna uprava nije ustanovila da su izvršeni prekršaji opšteg zakonika o porezima, da tom poreskom novčanom kaznom ne optereti poreskog obveznika. Sud je stoga procenio da član 6 § 1 ne podrazumeva da poreski sudija nužno raspolaže ovlašćenjem da menja iznos poreske novčane kazne u skladu s okolnostima slučaja.

13. 10. februara 2005, podnosilac predstavke je uputio žalbu apelacionom upravnom sudu u Parizu.

14. Tokom trajanja postupka, naredbom br. 1512 od 7. decembra 2005 smanjena je novčana kazna predviđena članom 1788 (koji je 1993. postao član 1770 *octies*) opšteg zakonika o porezima, sa 100% na 25% iznosa izbegnutih poreskih obaveza.

15. 13. februara 2006, nadležni organ uprave je izrekao delimično umanjenje novčane kazne u iznosu od 910 549, 93 EUR, a 6. jula 2006, umanjenje takse na umetničke predmete u visini od 28 735, 12 EUR zbog greške u obračunu.

16. Pred apelacionim sudom je podnosilac predstavke izneo iste argumente kao i pred upravnim sudom.

17. Presudom od 24. novembra 2006 apelacioni upravni sud je, konstatujući navedena umanjenja i izrekavši da nije potrebno raspravljati o umanjenim iznosima, potvrdio suštinu presude, ali je ipak izmenio na niže cenu koju je nadležni organ uprave odredio za jedno umetničko delo koje je kupio podnosilac predstavke. Apelacioni sud je, posle detaljnog razmatranja, odbacio formalne i suštinske argumente podnosioca predstavke u vezi s nesaglasnošću takse s pravom Evropske zajednice odnosno kojima se osporava njena naplata na neka umetnička dela. Sud je osim toga odbacio i argument zasnovan na članu 6 § 1 Konvencije navodeći razloge slične onima koje je izneo upravni sud, ističući da upravni sudija raspolaže

ovlašćenjima pune jurisdikcije u skladu sa članom 6 § 1, kojim se ne implicira da, s obzirom da je zakonodavac utvrdio jedinstvenu stopu za predmetnu novčanu kaznu, sudija može da menja njenu primenu tako što bi odredio neku nižu stopu.

18. Podnosilac predstavke se obratio Državnom savetu kao kasacionoj instanci zahtevom za poništenje presude, pozivajući se na nekompatibilnost, s jedne strane, predmetne takse s pravom Evropske zajednice i, s druge strane, novčane kazne sa članom 6 § 1 Konvencije, s obzirom da nju ne može prilagođavati sudija u zavisnosti od ponašanja poreskog obveznika prema tarifi koju je trebalo da utvrdi zakonodavac.

19. Rešenjem od 27. juna 2008, Državni savet je odbacio ovaj zahtev. U vezi s izrečenom kaznom izjasnio se kako sledi:

«Imajući u vidu (...) da je, s jedne strane, radi obezbeđivanja srazmere između stope novčane kazne i počinjenog prekršaja, naredbom od 7. decembra 2005 utvrđena ta stopa na 25% ; da, s druge strane, poreski sudija, pošto izvrši punu kontrolu navedenih činjenica i kvalifikacije utvrđene od strane nadležnog upravnog organa, odlučuje, u svakom pojedinačnom slučaju, prema rezultatima te kontrole, bilo da zadrži uvećanje koje je izrekao upravni organ, bilo da izrekne umanjenje ukoliko smatra da poreski obveznik nije prekršio pravila koja se odnose na umetničke predmete i da on stoga raspolaze ovlašćenjima pune jurisdikcije koja su u skladu sa odredbama stava 1 člana 6 Konvencije (...), kojima se ne implicira, s obzirom da je zakonodavac utvrdio jedinstvenu stopu za predmetnu novčanu kaznu, da sudija može da menja njenu primenu tako što bi je zamenio nekom stopom nižom od one koju predviđa zakon ; da stoga, ne odbacivši primenu na konkretan slučaj novčane kazne predviđene članom 1761 opšteg zakonika o porezima, sud nije zapao u pravnu grešku.»

C. Postupci u vezi s određivanjem poreske osnovice i s modalitetima naplate takse na umetničke predmete

1. Postupak u vezi s poreskom osnovicom

20. 5. aprila 2005, podnosilac predstavke obratio se Državnom savetu s dva zahteva kojima se traži poništenje tumačenja, koje je dao ministar ekonomije, finansija i industrije (ministar), poreskog zakona a koje se nalazi u osnovnoj upravnoj dokumentaciji u njenim uzastopnim verzijama, ažuriranoj 15. oktobra 1989. i 15. juna 1993) po kome ministar daje kao definiciju osnovice za naplatu takse na umetničke predmete njihovu prodajnu cenu, u koju su uključeni i troškovi posredništva.

21. Podnosilac predstavke je isticao da zakonodavac ima isključivu nadležnost da se izjašnjava o uvođenju nekog poreza i o utvrđivanju ključnih elemenata vezanih za njihovo uvođenje i njihovu naplatu i da je stoga ministar, u čije ime je ta upravna dokumentacija sastavljena, prekoračio svoju nadležnost.

22. Tokom trajanja postupka, ta taksa je bila predmet potpuno nove redakcije i promena u numerisanju, članom 33 zakona o finansijama kojim

se donose ispravke za 2005, usvojenog 30. decembra 2005, a koji je stupio na snagu 1. januara 2006. Na taj način su odredbe o osnovici za naplatu takse, koje su se ranije nalazile u upravnoj dokumentaciji, i o modalitetima naplate koje su se ranije nalazile u uredbenom delu zakonika, uključene u njegov zakonodavni deo.

23. Rešenjem od 10. februara 2006, Državni savet je spojio ove zahteve i odbacio ih. Smatrao je da iz predmetnih obaveza opšteg zakonika o porezima proističe da zakonodavac podrazumeva, "implicitno ali nužno" da kao osnovica za naplatu takse na umetničke predmete iznos prodajne cene i da se, u odsustvu preciznijeg određenja o tome, u prodajnu cenu uzetu za osnovicu za naplatu takse imaju uključivati sva opterećenja koja snosi kupac. Državni savet je smatrao u tim uslovima da se, predviđajući da se osnovica za naplatu takse na umetničke predmete izračunava na osnovu njihove prodajne cene, uključujući i troškove posredništva, ministar ograničio na davanje tumačenja koja se odnose na sporne odredbe, a da nije niti utvrđivao nova pravila, niti svojim odlukama prekoračio svoja ovlašćenja.

2. Postupak u vezi s modalitetima naplate takse

24. 21. juna 2005, podnosilac predstavke se obratio Državnom savetu s dva zahteva za poništenje odluka kojima je Predsednik vlade implicitno bio odbacio njegove zahteve za ukidanje uredbenih odredaba donetih primenom zakona od 19. jula 1976 (o uvođenju takse na umetničke predmete) a koje se odnose na modalitete naplate takse. Podnosilac je tvrdio da predmetne uredbene odredbe zalaze u domen zakona i da su se zatim na njih pozvali nenadležni organi. Tvrdio je, osim toga, da su odredbe važećeg zakona u vezi sa zakonskim dužnikom sporne takse konfuzne i neizvesne čime se krši načelo legaliteta počinjenih dela i izrečenih kazni, koje je posvećeno članom 7 Konvencije.

25. Rešenjem od 5. maja 2006 Državni savet je spojio ove zahteve i odbacio ih. Smatrao je, s jedne strane, da se uredbena vlast ograničila na preciziranje modaliteta naplate predmetne takse u skladu s odredbama zakona od 19. jula 1976 i da nije prekoračila svoja ovlašćenja niti delegirana ovlašćenja koja su joj data. Smatrao je, s druge strane, da je argument zasnovan na načelu legalitetu počinjenih dela i izrečenih kazni, u svakom slučaju neoperativan kao podrška zaključcima čiji je cilj poništenje odbijanja ukidanja predmetnih uredbenih odredbi.

II. RELEVANTNO DOMAĆE PRAVO I PRAKSA

A. Relevantni domaći tekstovi

26. Paušalna taksa na umetničke predmete predstavlja jedan poseban modalitet oporezivanja viška vrednosti. Ona je ustanovljena članom 10 zakona od 19. jula 1976 «o oporezivanju viška vrednosti i uvođenju paušalne takse na plemenite metale, nakit, umetničke predmete, kolekcionarske predmete i antikvitete». U vreme počinjenog dela ona se do 1993. nalazila u članovima 302 *bis* A do 302 *bis* E opšteg zakonika o porezima, a potom do 31. decembra 2005. u članovima 150 *V bis* i do 150 *V sexies* istog zakonika. U svom relevantnom delu ti članovi glase:

Član 150 *V bis*

«I. Uz rezervu posebnih odredbi koje se odnose na dobit od profesionalne delatnosti, (...) na prodaju nakita, umetničkih predmeta, kolekcionarskih predmeta i antikviteta plaća se taksa od 7 %¹ kad je njihov iznos preko 20 000 F ; u slučajevima kad je taj iznos između 20 000 F i 30 000 F, osnov za oporezivanje se umanjuje za iznos jednak razlici između 30 000 F tog iznosa.

(...)

Ove odredbe se primenjuju takođe na prodaje realizovane u nekoj drugoj državi članici Evropske ekonomske zajednice.

(...) »

Član 150 *V ter*

«Taksa predviđena članom 150 *V bis* ide na teret prodavca. Nju uplaćuje posrednik u transakciji ili, ako njega nema, kupac, u roku od trideset dana i uz iste garancije kao kod takse na promet. Međutim, taksu u istim uslovima uplaćuje prodavac kad je prodaja izvršena u nekoj drugoj državi članici Evropske zajednice.

Taksa se ne naplaćuje kad prodavac trguje predmetnim dobrima u okviru svoje profesionalne delatnosti.»

Član 150 *V sexies*

«Prodavac nakita i predmeta pomenutih u drugoj alineji stava I člana 150 *V bis* može da se opredeli, izjavom koju daje u trenutku prodaje, za režim definisan u članovima 150 A do 150 T s tim da je u stanju da dokaže datum i cenu kupovine. Uslovi ove opcije utvrđeni su dekretom Državnog saveta.»

¹ Prethodno od 6%, taksa je podignuta 1993. na 7%.

27. Zakonom o finansijama sa ispravkama za 2005. godinu (br. 2005-1720 od 30. decembra 2005), koji je stupio na snagu 1. januara 2006, izmenjene su te odredbe. Zakon se posebno odnosio na legalnog dužnika takse na umetničke predmete, na njenu osnovicu i na modalitete njene naplate. Sada član 150 VK alineja 1 istog zakonika glasi:

«Taksu plaća prodavac ili izvoznik. Ona se duguje preko posrednika s poreskim prebivalištem u Francuskoj koji učestvuje u transakciji i pod njegovom odgovornošću ili, ako njega nema, preko prodavca ili izvoznika (...) »

28. Neplaćanje takse na umetničke predmete povlači poresku novčanu kaznu. U vreme počinjenog dela, član 1788 (koji je 1993. postao član 1770 *octies*) opšteg zakonika o porezima je glasio:

«Kršenja članova 150 V *bis* do 150 V *sexies* povlače poresku novčanu kaznu koja jednaka neplaćenju taksi a koja se naplaćuje kao što se naplaćuje i taksa na promet.»

Naredbom br. 2005-1512 od 7. decembra 2005, o merama pojednostavljivanja u oblasti poreza i usaglašavanja i uređivanja režima penala, umanjena je novčana kazna predviđena članom 1770 *octies* sa 100% na 25% neplaćenih iznosa takse. Navedeni član 1770 *octies* postao je član 1761 § 2 opšteg zakonika o porezima.

B. Pravni lek pune jurisdikcije pred upravnim sudovima

29. Tradicionalno razlikujemo pravne lekove punog spora (koji se još naziva i pravni lek pune jurisdikcije) pred upravnim sudovima od žalbi na prekoračenje ovlašćenja čiji je cilj poništenje nekog upravnog akta. U okviru ove potonje, ovlašćenja upravnog sudije su ograničena : on može samo da poništi sa retroaktivnim učinkom neku odluku za koju se utvrdi da je nelegalna, bez mogućnosti da procenjuje njenu oportunitet. Naprotiv, u okviru žalbe pune jurisdikcije, ovlašćenja upravnog sudije mnogo su šira : on može ne samo da poništi ili da potvrdi neki upravni akt, već i da ga izmeni, da sopstvenom odlukom zameni odluku upravnog organa i da se izjašnjava o pravima podnosioca žalbe. Takođe, on može da osudi upravni organ na plaćanje odštete. Osim toga, u okviru žalbe pune jurisdikcije upravni sudija ocenjuje legalitet odluke o kojoj se izjašnjava s obzirom na pravne i činjenične okolnosti na dan kad izriče presudu ili izdaje rešenje (a ne, kao u slučaju prekoračenja ovlašćenja, s datumom kad je upravni organ doneo odluku).

Među žalbama pune jurisdikcije nalaze se i žalbe u vezi s odgovornošću (ugovornom ili vanugovornom) protiv nekog organa uprave, žalbe u oblasti poreza ili izbornog prava (opštinski i kantonalni izbori), protiv upravnih sankcija, kao i mnoge druge žalbe.

30. U oblasti poreskih sporova, upravni sudovi su nadležni u oblasti direktnih poreza i taksi na promet, sporova u oblasti indirektnih poreza koji su u nadležnosti pravosudnih sudova. U tom smislu upravni sudija je

nadležan da izrekne u korist poreskog obveznika umanjeње poreza i penala koje od njega potražuje poreska uprava a može i sam da utvrđuje iznos u granicama promenljivih odredaba u zavisnosti od ponašanja poreskog obveznika.

C. Relevantna domaća sudska praksa

31. U vezi s pitanjem ovlašćenja sudije da menja stopu poreskih penala, francuski vrhovni sudovi su usvojili različita rešenja.

1. *Kasacioni sud*

32. U vezi s poreskom novčanom kaznom koja se izriče u slučaju kašnjenja s uplatom diferencijalne takse na motorna vozika (predviđene članom 1840 N *quater* opšteg zakonika o porezima – ukinutog 1. marta 2005), Kasacioni sud je, rešenjem od 29. aprila 1997, otklonio primenu tog člana kao suprotnog članu 6 § Konvencije, s obzirom da «ta odredba (nije bila) predstavljala u odnosu na odluku upravnog organa pravni lek pune jurisdikcije kojim bi sudu bilo omogućeno da se izjasni o načelu i o iznosu novčane kazne» (Cass. Com., *Ferreira*, Bull. IV n° 110).

33. Taj slučaj sudske prakse potvrđen je zatim (Cass. com., 17. novembar 1998, *Dupuis*, n° 96-21749 ; Cass. com, 15. jun 1999, *Lise*, Bull. IV N° 130). U navedenom rešenju od 15. juna 1999, Kasacioni sud je rešenje obrazložio na sledeći način: «gore navedeni član 1840 N *quater* nije kompatibilan sa članom 6 § 1 Konvencije (...) osim jedino u slučaju da sudija kome je upućena žalba na neku sankciju koju je protiv nekog poreskog obveznika izrekao organ uprave ne može da se izjasni o načelu i o iznosu novčane kazne da je stoga na sudu, pred kojim zainteresovano lice iznosi činjenicu da je platilo taksu odmah po dobijanju zapisnika, da proceni srazmeru sankcije s ponašanjem poreskog obveznika (...)» kasacioni sud je istakao, u jednom rešenju od 1. jula 2003 (Cass. com, *Gallotte*, n° 00-13966), koje se odnosilo na uvećanje od 40% zbog neprijavljivanja neposredno dobijenog poklona: «član 6 § 1 (...) otvara mogućnost pravnog leka pune jurisdikcije kako bi poreska sankcija koju primenjuje organ uprave mogla biti dovedena u srazmeru s ponašanjem poreskog obveznika u konkretnim okolnostima, i (...) sudija koji sudi o meritumu može da vrši ovlašćenje koje mu je tako dato samo ako ga je strana koja osporava primenu sankcije stavila u situaciju da ocenjuje princip i iznos sankcije».

2. *Državni savet*

34. Sa svoje strane, Državni savet se izjasnio najpre o članovima 1728 i 1729 opšteg zakonika o porezima, koji predviđa različite penale u zavisnosti od ponašanja poreskog obveznika i od kvalifikacije tog ponašanja (član 1729, u redakciji koja je bila na snazi u trenutku događaja, predviđao je

uvećanje od 40% dugovanog iznosa u slučaju odsustva dobre volje poreskog obveznika, odnosno 80% u slučaju pokušaja poreske utaje).

U mišljenju od 5. aprila 1996 o članu 1729, Državni savet se izjasnio na sledeći način: «zakon (...) kojim se dovode u srazmeru kazne u zavisnosti od ponašanja poreskog obveznika, predvideo je primenu stope uvećanja u zavisnosti od kvalifikacije koja se može pripisati tom ponašanju. Poreski sudija, pošto izvrši punu kontrolu kvalifikacije koju je dao organ uprave, mora primeniti stopu uvećanja zakonom predviđenu za takav slučaj, bez mogućnosti da tu stopu menja uzimajući u obzir težinu prekršaja koji je počinio poreski obveznik». (CE, mišljenje *Houdmond*, Zbirka poreske sudske prakse [Revue de Jurisprudence fiscale] (RJF) 5/96, n° 607).

35. Pošto je od njega ponovo zatraženo da se izjasni o pitanju izmene kazni predviđenih članom 1729, Državni savet je u drugom mišljenju od 8. jula 1998. istakao kako sledi: «pošto izvrši punu kontrolu iznesenih činjenica i kvalifikacije koju je dao organ uprave, poreski sudija odlučuje, u svakom pojedinačnom slučaju, prema rezultatima kontrole, bilo da će zadržati odnosno primeniti efektivno zaprećeno uvećanje po zakonom predviđenoj stopi, bez mogućnosti da tu stopu menja uzimajući u obzir težinu prekršaja koji je počinio poreski obveznik, bilo, ako smatra da organ uprave nije ustanovio ni da je poreski obveznik skrivio utaju poreza ni da je pokazao odsustvo dobre volje, da obveznika optereti samo zateznom kamatom. Izreke tačke 1 člana 6 Konvencije (...) ne obavezuju ga da postupi drugačije» (CE, mišljenje *Fattell*, RJF 1998, n° 970 ; videti takođe CE, 24. septembar 2003, *Société Paolo Nancéienne*, RJF 12/03, n° 1393).

36. Državni savet je zadržao isto to rezonovanje u vezi sa članom 1728 opšteg zakonika o porezima kojim se predviđaju kazne s različitim stopama u zavisnosti od težine neizvršavanja od strane poreskog obveznika njegovih deklarativnih obaveza (CE, 8. mart 2002, *SARL Clinique de Mazargues*, RJF 2002, n° 671 i CE, 6. jun 2007, *Lemarinier*, RJF 2007, n° 1042).

37. Kao sledeći korak, Državni savet je preneo taj pristup na kazne koje, iako se pojavljuju u jednom posebnom članu opšteg zakonika o porezima, su sastavni deo jednog skupa represivnih mera koji podrazumeva kazne predviđene i drugim članovima tog zakonika (videti posebno, za kazne od 5 % predviđene članom 1788 *septies* (koji je postao član 1788 A 4) zakonika, za slučajeve neprijavljivanja PDV koji se odmah odbija, CE, 30. novembar 2007, *Société Sideme*, RJF 2008, n° 172 ; za kazne od 50% predviđene članom 1740 *ter* (koji je postao član 1737) zakonika u slučaju prikrivanja ili lažnog prikazivanja identiteta ili adrese dobavljača ili klijenata, CE, 26. maj 2008, *Société Anonyme Norelec*, RJF 2008, n° 981 i za kazne od 150% (smanjene na 100% 2005. godine) koje se izriču na osnovu člana 1730 zakonika zbog suprotstavljanja poreskoj kontroli, CE, 5. mart 2009, *Gonzales-Castrillo*, Droit fiscal /Poresko pravo/ 2009 n° 10).

3. Ustavni savet

38. Pošto je od njega zatraženo da se izjasni o dva prioriteta pitanja ustavnosti poreskih uvećanja od 40% predviđenih članovima 1728 i 1729 opšteg zakonika o porezima (u slučajevima neprijavljivanja nakon opomene i odsustva dobre volje poreskog obveznika), Ustavni savet je, dvema odlukama od 17. marta 2011, proglasio predmetne članove usklađene sa Ustavom, sledećim formulacijama, sličnim u obe odluke:

«Imajući u vidu (...) da načelo individualizacije kazni koje proističe (iz člana 8 Deklaracije iz 1789) podrazumeva da uvećanje dažbina, kad ono predstavlja sankciju s karakterom kazne, može da se primenjuje samo ako organ uprave pod kontrolom sudije izričito izrekao tu sankciju imajući u vidu okolnosti svakog slučaja ponaosob; dato načelo ipak ne može da spreči zakonodavca da utvrdi pravila kojima se obezbeđuje efikasno suzbijanje prekršaja;

(...)

S obzirom da se spornom odredbom uspostavlja finansijska sankcija čija je priroda neposredno u vezi sa prirodom prekršaja; da je i samim zakonom obezbeđeno menjanje kazni u zavisnosti od težine ponašanja koje je pod udarom kazne; da sudija odlučuje, u svakom pojedinačnom slučaju, pošto izvrši svoju punu kontrolu navedenih činjenica i kvalifikacije prekršaja koju je dao organ uprave, bilo da će zadržati (...) efektivno zaprećeno uvećanje po zakonom utvrđenoj stopi, bilo da će ga zameniti nekom drugom stopom među stopama predviđenim ostalim odredbama člana (...) ukoliko smatra da je to po zakonu opravdano (član 1728), bilo da će poreskog obveznika opteretiti samo zateznom kamatom ako smatra da organ uprave nije utvrdio da se poreski obveznik može okriviti za utaju poreza niti za ponašanje koje svedoči o odsustvu dobre volje (član 1729) ; da on na taj način može da dovede u srazmeru kazne s ozbiljnošću prekršaja koji je počinio poreski obveznik; da stopa od 40% nije na očigledan način nesrazmerna (...)).».

PRAVO

I. O NAVODNOM KRŠENJU ČLANA 6 § 1 KONVENCIJE U VEZI S NEMOGUĆNOŠĆU PRISTUPA SUDU PUNE JURISDIKCIJE

39. Podnosilac predstavke se žali na navodno kršenje člana 6 § 1 Konvencije, čije relevantne odredbe glase:

« Svako, tokom odlučivanja o njegovim građanskim pravima i obavezama ili o krivičnoj optužbi protiv njega, ima pravo na pravičnu i javnu raspravu u razumnom roku pred nezavisnim i nepristrasnim sudom, obrazovanim na osnovu zakona. »

Podnosilac predstavke se žali na novčanu kaznu koja mu je izrečena na osnovu člana 1770 *octies* (koji je postao član 1761 § 2) opšteg zakonika o porezima. On smatra da se tom odredbom ne daje poreskom sudiji ovlašćenje pune jurisdikcije koje bi mu omogućilo da novčanu kaznu menja u srazmeri s težinom optužbi kojima se tereti poreski obveznik.

40. Vlada nije prihvatila tu tezu.

A. O prihvatljivosti

41. Sud primećuje da je Vlada u svojim primedbama potvrdila primenljivost člana 6 § 1 Konvencije u njegovom krivičnom delu i da se slaže s njegovim pristupom.

42. Sud konstatuje da ta optužba nije na očigledan način neosnovana u smislu člana 35 § 3 (a) Konvencije. Sud ističe osim toga da ni jedan drugi razlog neprihvatljivosti nije uočen. Optužba se dakle može proglasiti prihvatljivom.

B. O suštini

1. *Argumenti strana*

a) Podnosilac predstavke

43. Podnosilac predstavke ističe da kaznu predviđenu starim članom 1770 *octies* opšteg zakonika o porezima organ uprave automatski primenjuje prilikom opomene za plaćanje takse na umetničke predmete. On ističe i da, kad poreski sudija zadrži meru ispravka poreske osnovice, mora da zadrži i u tom kontekstu izrečene kazne. To proističe iz samog teksta već navedenog starog člana 1770 *octies*, po kome je ispravka glavnice jedina činjenica koja generiše primenu kazne. On tvrdi da, suprotno onom što tvrdi Vlada u vezi s ovlašćenjima organa uprave, poreski inspektori nisu imali drugog izbora nego da primene predmetnu kaznu. Jedini način da se izađe iz tog automatskog mehanizma počiva na poništenju kazni, kao i na umanjenjima (član L. 247 knjige poreskih procedura), koje organ uprave prihvata samo diskreciono i uz izjavu poreskog obveznika da odustaje od bilo kakvog spora. Tako poreski obveznik koji želi da ospori neku ispravku svoje poreske osnovice i izrečene penale, nikad neće od organa uprave dobiti poništenje kazne ili umanjenje kazne uz izjavu o odustajanju od spora.

44. U vezi s ovlašćenjima poreskog sudije, podnosilac predstavke ističe da, iako uopšteno govoreći, kazne mogu biti osporavane u vezi s njihovom postupkom primene i u vezi s njihovom osnovanošću, njegove optužbe se odnose u konkretnom slučaju samo na njihovu osnovanost. U tom pogledu, podnosilac predstavke ističe da je sudija u nemogućnosti da izrekne

njihovo umanjenje a da ne izrekne i umanjenje odgovarajućih glavnih poreskih stavki, i da ga stoga vezuje automatski karakter te sankcije.

45. Podnosilac predstavke ističe da, suprotno tvrđenjima Vlade, zakon ne predviđa nikakvu mogućnost izmene novčane kazne, pošto u opštem zakoniku o porezima postoji samo jedna jedinstvena sankcija za taksu na umetničke predmete (svojevremeno 100 %, sad 2). U odgovoru na argument Vlade po kome ne bi bilo koristi da se poreskom sudiji da ovlašćenje da menja sankciju, podnosilac predstavke ističe da je on bio žrtva nekih od svojih prodavaca koji su se bili obavezali (neki i pismeno) da će se opredeliti za režim opšteg prava u vezi s viškom vrednosti, ali koji svoju obavezu nisu poštovali, što je navelo organ uprave da mu kao kupcu koriguje poresku osnovicu, iako je on bio iskren. Podnosilac predstavke smatra da je u takvom okolnostima poreski sudija morao biti u stanju da izrekne umanjenje kazne.

b) Vlada

46. Vlada ističe pre svega da, suprotno tvrđenjima podnosioca predstavke, nikad nije pravno obavezna da izrekne neku sankciju s obzirom da je na to ne primorava ni jedan zakonski ili podzakonski akt. Prema jednom primeru sudske prakse Državnog saveta, ako se uprava nađe u situaciji vezane nadležnosti da razreže i naplati porez prema zakonskim pravilima, ona nije u toj situaciji kad je reč o poreskim kaznama (cf. u vezi s upravnim sankcijama CE 8. januar 1971, *Sieur Gallon*, Rec. p. 21, a za poreske penale CE 1. oktobar 1979, *Association pour l'unification du christianisme mondial* [Udruženje za ujedinjenje svetskog hrišćanstva], RJF 11/99, p. 837). S druge strane, poreska uprava ima ovlašćenje da ublažava i ukida poreske novčane kazne koje joj omogućava da uzima u obzir izuzetne situacije, kako je to predviđeno članom L. 247 knjige poreskih procedura. Osim toga, poreski obveznik ima mogućnost da uloži žalbu zbog prekoračenja ovlašćenja protiv eventualnog odbijanja organa uprave da mu odobri ukidanje poreske kazne.

47. Vlada zatim ističe da, pred poreskim sudijom, sudbina penala nije mehanički povezana sa sudbinom dažbina. Naravno, ako sud umanju iznos poreza, i penali će imati automatski istu sudbinu, ali penali mogu biti umanjeni čak i ako poreske dažbine ostanu netaknute. Vlada ističe da poreski obveznik ima na raspolaganju odgovarajuća sredstva za osporavanje penala, a koja se odn ose na postupak njihovog podređivanja, ili na njihovu osnovanost. Sudija odlučuje odvojeno o penalima i proverava da li su za njih ispunjeni zakonski uslovi. Vlada ističe da sudija posebno kontroliše pojam «odsustva dobre volje» («namerno izbegavanje») «utaje», koji povlače različite stope penala za odsustvo dobre volje, i ističe da postoje brojni primeri slučajeva u kojima je kazna za odsustvo dobre volje umanjena, nezavisno od sudbine glavnog iznosa poreza. Kad je reč o prekršajima opšteg zakonika o porezima kojim je regulisana taksa na

umetničke predmete, tek vrlo mali broj sporova ne omogućava da se zna da li bi sudska praksa bila sklonija jednoj čisto objektivnoj koncepciji inkriminacije ili bi pak uzela u obzir kontekst neizvršavanja obaveze.

48. U ovom konkretnom slučaju, Vlada smatra da nemogućnost sudije da menja iznos novčane kazne predviđene starim članom 1770 *octies* opšteg zakonika o porezima ne predstavlja kršenje prava na pravično suđenje niti prava na pristup sudu u smislu člana 6 § 1 Konvencije. Ona pre svega ističe da sam zakon predviđa proporcionalnost sankcije sa inkriminisanim ponašanjem, tako što je novčana kazna utvrđena u procentima na izbegnutu taksu i gde je njen nivo relativno umeren, jer je spuštena sa 100% na 25% izbegnutih dažbina naredbom od 7. decembra 2005, koju je povoljnost podnosilac predstavke dobio tokom trajanja postupka. Vlada ističe da je Sud već bio u prilici da utvrdi usklađenost takvih mehanizama sa članom 6 i navodi presudu *Malige c. France* (23. septembra 1998, § 49, *Recueil des arrêts et décisions* [Zbirka presuda i odluka] 1998-VII), kao i odluku Komisije u slučaju *Taddei c. France* (n° 36118/97, 29. jun 1998, *Décisions et Rapports* [Odluke i zveštaji] (DR) 94, p. 108). Vlada ističe da se Državni savet oslanjao na ovaj slučaj u navedenoj presudi *Malige* da bi zaključio da je poštovan član 6, a pošto je izvršio kontrolu proporcionalnosti novčane kazne koja je jedina kazna predviđena u oblasti taksa na umetničke predmete. Vlada se poziva u tom pogledu na sistem dozvole s poenima u okviru kojeg svaki saobraćajni prekršaj dovodi do oduzimanja određenog fiksnog broja poena.

49. Vlada ističe da se u svakom slučaju odsustvo dodatnog ublažavanja novčane kazne opravdava samom prirodom te sankcije, budući da se ničim ne može opravdati izbegavanje plaćanja poreza. To je posebno tačno u konkretnom slučaju gde dužnik takse u pravnom smislu nije lice koje efektivno podnosi teret te takse (prodavac, ne kupac) a da činjenica da u državnu blagajnu nije uplatio prikupljenu taksu predstavlja za njega neopravdano bogaćenje.

50. Vlada precizira da je, uopšteno govoreći, režim koji se primenjuje na upravne sankcije izrečene u poreskoj oblasti vezan za masovni karakter obrađenih pojedinačnih slučajeva, i da ga karakteriše relativno jednostavna tarifa zbog broja slučajeva, poželjne brzine rešavanja i cilja ujednačene primene. Sistem vozačke dozvole s poenima, koji je overio Sud u presudi *Malige*, a u okviru kojeg sistema se jedan fiksni broj poena oduzima za svaki saobraćajni prekršaj, pripada toj kategoriji. U oblasti poreskih sankcija tekstovima je uglavnom predviđena za svaki prekršaj bilo jedna skala od nekoliko novčanih kazni, bilo jedinstvena stopa novčane kazne. Situacija je drugačija kod sistema sankcija u ekonomskoj oblasti koje izriču nezavisni organi uprave u logici «depenalizacije», a koje karakteriše ne česta ali egzemplarna represija, i tekstovima kojima se predviđaju maksimalnih novčanih kazni koje su visoke ali koje se mogu menjati na niže.

51. Vlada smatra da bi zaključak da se članom 6 § 1 Konvencije postavlja neki opšti zahtev za individualizacijom upravnih sankcija, čiji su poreske sankcije samo jedna od kategorija, prevazilazio cilj tog člana koji se odnosi na efektivnost kontrole od strane sudije i koji bi imao značajne posledice po ekonomiju masovnih upravnih sankcija.

52. Vlada osim toga tvrdi i da se upravni sudovi pozvani da rešavaju sporove vezane za primenu od strane organa uprave novčane kazne predviđene bivšim članom 1770 *octies* opšteg zakonika o porezima i mogu smatrati samo kao sudovi «pune jurisdikcije» u smislu sudske prakse Suda, a koju Državni savet koristi u velikoj meri. U francuskom pravu, poreski sudija je sudija pune jurisdikcije, što znači, s jedne strane, da on kontroliše ne samo činjenice već i pravo, a s druge strane, da je ovlašćen da poništi neko rešenje organa uprave, ali i da sam utvrdi iznos poreza ili penala kao rezultat pravilne primene zakona, u okvirima tog zakona. U oblasti kazni, on kontroliše realnost prekršaja i zadržava kaznu ako je prekršaj ustanovljen, ili odobrava potpuno oslobađanje od kazne u suprotnom slučaju; on tako može da nekom manjom stopom zameni višu stopu ukoliko ova nije zaprećena (posebno u pogledu kazni za odsustvo dobre volje), odnosno da prihvati da neku kaznu zameni nekom drugom na zahtev organa uprave ukoliko su za to ispunjeni određeni uslovi.

53. U slučajevima neke jednostavne kazne kakva je ova u konkretnom slučaju, sudija ima praktično izbor između zadržavanja kazne i odobravanja umanjenja kazne, pošto u celosti izvrši kontrolu činjenica i konstitutivnih elemenata prekršaja. Navodeći *a contrario* slučaj *Schmautzer c. Autriche* (23. oktobar 1995, serija A n° 328-A), gde je Sud utvrdio kršenje člana 6 § 1 zbog redukovane kontrole koju su obavili austrijski sudovi, Vlada ističe da u ovom slučaju pravni lek omogućava sudiji da svojom ocenom zameni ocenu upravnog organa da bi proverio da li su činjenice takve prirode da opravdavaju sankciju kakvu predviđa zakon. Vlada zaključuje da čak i u odsustvu ovlašćenja da menja sankciju, sudija ima na raspolaganju ovlašćenje «pune jurisdikcije» u smislu sudske prakse Suda i da je u konkretnom slučaju pravo podnosioca predstavke na pravično suđenje bilo poštovano.

2. Ocena Suda

54. Sud podseća da sistem administrativnih novčanih kazni, kao što su poreske kazne u konkretnom slučaju, nije u suprotnosti sa članom 6 § 1 Konvencije ukoliko poreski obveznik ima mogućnost da se za svaku takvu odluku donesenu protiv njega obrati nekom sudu koji obezbeđuje garancije iz tog člana (*Bendenoun c. France*, 24. februar 1994, § 46, serija A n° 28 i *Silvester's Horeca Service c. Belgique*, n° 47650/99, § 25, 4. mart 2004).

55. Poštovanje člana 6 § 1 Konvencije pretpostavlja naime da će odluka nekog organa uprave koji sam ne ispunjava uslove iz tog člana biti predmet naknadne kontrole od strane nekog pravosudnog organa pune jurisdikcije

(navedeni slučaj *Schmautzer*, § 34, i *Umlauf, Gradinger, Pramstaller, Palaoro et Pfarrmeier c. Autriche*, presude od 23. oktobra 1995, serija A n^{os} 328 A-C i 329 A-C, §§ 37, 42 i 39, 41 i 38). Među karakteristikama takvog pravosudnog organa je i ovlašćenje za menjanje po svim tačkama rešenja koje je doneo niži organ. On posebno mora imati ovlašćenje da razmatra sva pitanja de facto i de iure relevantna za spor koji je pred njim (*Chevrol c. France*, n^o 49636/99, § 77, CEDH 2003-III, već navođeni slučaj *Silvester's Horeca Service*, § 27 i *A. Menarini Diagnostics S.r.l. c. Italie*, n^o 43509/08, § 59, 27 septembar 2011).

56. Sud ističe da je u ovom konkretnom slučaju podnosilac predstavke mogao da pred upravnim sudom uloži žalbu sa zahtevom za umanjeње takse i penala, a da se zatim obrati apelacionom upravnom sudu i Državni savet sa zahtevom za kasaciju. Radilo se u konkretnom slučaju o pravnom leku pune jurisdikcije u okviru kojeg upravni sudija raspolaže širokim ovlašćenjima: on ocenjuje sve elemente de facto i de iure i može ne samo da poništi ili da potvrdi neki upravni akt, već i da ga izmeni, odnosno čak i da sopstvenom odlukom zameni odluku organa uprave i da se izjasni o pravima zainteresovanog lica; u poreskoj oblasti, on može da poreskog obveznika oslobodi poreza i penala kojima se tereti ili da izmeni njihove iznose u granicama primene zakona, a u oblasti penala da nižom stopom zameni višu ukoliko je to zakonom predviđeno (gornji stavovi 29-30; *a contrario* navedeni slučaj *Silvester's Horeca Service*, § 28).

57. Iz toga proističe da, pred upravnim sudom i pred apelacionim upravnim sudom, sudovima koji zadovoljavaju zahteve iz člana 6 § 1, podnosilac predstavke je mogao da iznese sve argumente de facto i de iure koje je smatrao korisnim za njegov zahtev za oslobađanje od takse i penala (cf. *mutatis mutandis* već navođeni slučaj *Malige*, § 48), a posebno da postavi pitanje neusaglašenosti takse s pravom Evropske zajednice i da detaljno raspravi poresku osnovicu za koju je uostalom dobio umanjeње od apelacionog upravnog suda (gornji stav 17).

58. Optužba podnosioca predstavke odnosi se na činjenicu da u konkretnom slučaju upravni sudovi nisu imali ovlašćenje da menjaju poresku novčanu kaznu, u odsustvu zakonske odredbe koja to omogućava.

59. Sud primećuje pre svega da i sam zakon u određenoj meri dovodi u srazmeru novčanu kaznu i težinu prekršaja poreskog obveznika, jer se ovaj potonji utvrđuje u procentima izbegnutih dažbina, o čijoj je osnovici podnosilac predstavke mogao sasvim komotno da diskutuje (cf. *mutatis mutandis Valico S.r.l. c. Italie* (odl.), n^o 70074/01, CEDH 2006-III). Sud uostalom prihvata, kako to ističe Vlada, posebnu prirodu poreskog spora u kome se podrazumeva određen zahtev za nužnom efikasnošću da bi se očuvali interesi države i ističe, osim toga, da taj spor nije deo čvrstog jezgra krivičnog prava u smisli Konvencije (cf. *mutatis mutandis Jussila c. Finlande* [GC], n^o 73053/01, § 43, CEDH 2006-XIII). Sud najzad smatra da stopa novčane kazne, utvrđena na 25\$ naredbom od 7. decembra 2005, ne

čini nesrazmernom (već navedeni slučaj *Malige*, § 49; *a contrario i mutatis mutandis Mamidakis c. Grèce*, n° 35533/04, § 48, 11. januar 2007 i *Grifhorst c. France*, n° 28336/02, § 105, 26. februar 2009).

60. Stoga, u odsustvo sporazumnog rešenja, Sud zaključuje da u konkretnom slučaju nije bilo kršenja člana 6 § 1.

II. O NAVODNOM KRŠENJU ČLANA 6 § 1 KONVENCIJE U VEZI S OBRAZLOŽENJEM PRESUDE OD 10. FEBRUARA 2006

61. Pozivajući se na član 6 § 1 Konvencije, podnosilac predstavke se žali na to što je, presudom od 10. februara 2006. koja se odnosi na osnovicu takse na umetničke predmete (gornji stavovi 20-23), Državni savet odbacio njegovu predstavku uz obrazloženje da smatra da ona predstavlja «tipsku formulu lišenu bilo kakvog pravnog dometa».

62. Sud podseća da obim obaveze obrazloženja može da varira u zavisnosti od prirode odluke i da se mora posmatrati u svetlu konkretnih okolnosti (*Ruiz Torija c. Espagne*, 9. decembar 1994, § 29, serija A n° 303-A). Iako sudovi nisu dužni da daju detaljan odgovor na svaki izneseni argument (*Van de Hurk c. Pays-Bas*, 19. april 1994, § 61, serija A n° 288), iz odluke mora jasno proisticati da je o suštinskim pitanjima raspravljano (*Boldea c. Roumanie*, n° 19997/02, § 30, CEDH 2007-II i *Taxquet c. Belgique* [GC], n° 926/05, § 91, 16. novembar 2010).

63. U svojoj žalbi podnosilac predstavke je tražio poništenje tumačenja koje je dao ministar na poreski zakon u vezi s osnovicom takse na umetničke predmete, tvrdeći da je ovaj prekoračio svoja ovlašćenja. Sud ističe da je Državni savet, podsetivši na tada primenljive odredbe opšteg zakonika o porezima, odbacio žalbu uz obrazloženje da iz tih tekstova proističe da zakonodavac podrazumeva «implicitno ali nužno» da se ta osnovica utvrđuje prema iznosu prodaja, da se, u odsustvu preciznijih merila, u prodajnu cenu uključuju i sve dažbine koje i du na teret kupca, i da smatrajući da se taksa obračunava na osnovu prodajne cene, uključujući i troškove posredništva, ministar, koji se ograničio na davanje tumačenja koje zahtevaju tekstovi, nije utvrdio nova pravila niti doneo odluku preko svojih ovlašćenja.

64. Sud smatra da je Državni savet odgovorio uz odgovarajuće obrazloženje na zahtev podnosioca predstavke. Budući da se tom optužbom u stvarnosti kritikuje sporna presuda, Sud podseća da njegov zadatak nije da raspravlja o greškama koje je navodno počinio neki domaći sud, tumačenjima domaćeg zakonodavstva koja na prvom mestu pripadaju nacionalnim organima i, posebno, višim i nižim sudovima (*García Ruiz c. Espagne* [Veliko veće], n° 30544/96, § 28, CEDH 1999-I).

65. Iz čega proističe da je ta optužba očigledno neosnovana i da se mora odbaciti primenom člana 35 §§ 3 (a) i 4 Konvencije.

III. O OSTALIM NAVODNIM KRŠENJIMA

A. O navodnom kršenju člana 7 Konvencije

66. Podnosilac predstavke se takođe žali na nepredvidljivost zakonodavstva u vreme prekršaja a u vezi sa zakonskim dužnikom takse. On se poziva na član 7 Konvencije, čija prva rečenica glasi:

« Niko se ne može smatrati krivim za krivično delo izvršeno činjenjem ili nečinjenjem koje, u vreme kada je izvršeno, nije predstavljalo krivično delo po unutrašnjem ili međunarodnom pravu. »

67. Podnosilac predstavke ističe da je, prema tekstu koji je primenjivan u trenutku prekršaja, taksa išla na teret prodavca, ali da ju je uplaćivao kupac. On ističe da je takva formulacija dovela do potpune konfuzije u određivanju zakonskog dužnika takse, sve do jedne presude Državnog saveta od 30. decembra 2002. (n° 234916, objavljena u tabelama Zbirke Lebon), kojom je precizirano da je reč o kupcu. Novim članom 150 VK opšteg zakonika o porezima (donetim u okviru zakona o finansijama s ispravkama za 2005) označen je prodavac ili njegov posrednik kao dužnik takse.

68. Sud primećuje da podnosilac predstavke tu optužbu nije naznačio izričito niti suštinski u postupku u vezi s oslobađanjem od takse i penala. Osim toga, iako je, u postupku o modalitetima naplate takse (gornji stavovi 24–25), istakao nesaglasnost spornih zakonskih odredaba sa članom 7, Državni savet je otklonio taj argument kao neoperativan u smislu potpore zaključcima u cilju poništenja odbijanja ukidanja podzakonskih odredaba.

69. Iz čega proističe da ta optužba mora biti odbačena zbog neiscrpljenosti domaćih pravnih lekova, primenom člana 35 §§ 1 i 4 Konvencije.

B. O navodnom kršenju člana 1 Protokola br. 1 uz Konvenciju

70. Podnosilac predstavke tvrdi, bez potpore toj optužbi, da je nepredvidljivost takse na umetničke predmete, onako kako je bila formulisana u vreme prekršaja, dovela, u vezi s ispravkama glavnice takse koje su mu izrečene, do kršenja člana 1 Protokola br. 1, koji glasi:

«Svako fizičko i pravno lice ima pravo na neometano uživanje svoje imovine. Niko ne može biti lišen svoje imovine, osim u javnom interesu i pod uslovima predviđenim zakonom i opštim načelima međunarodnog prava.

Prethodne odredbe, međutim, ni na koji način ne utiču na pravo države da primenjuje zakone koje smatra potrebnim da bi regulisala korišćenje imovine u skladu s opštim interesima ili da bi obezbedila naplatu poreza ili drugih dažbina ili kazni».

71. Sud ističe da podnosilac predstavke nije tu optužbu izričito niti suštinski izneo pred Državni savet. Iz toga proističe da ona mora biti odbačena zbog neiscrpljenosti domaćih pravnih lekova, primenom člana 35 §§ 1 i 4 Konvencije.

IZ TIH RAZLOGA, SUD JEDNOGLASNO

1. *Prolašava* predstavku prihvatljivom u vezi s optužbama na osnovu člana 6 § 1 Konvencije koje se odnose na pristup sudu pune jurisdikcije, a neprihvatljivom za ostatak;
2. *Izriče* da nije bilo kršenja člana 6 § 1 Konvencije.

Sačinjeno na francuskom, a zatim saopšteno u pismenom obliku 7. juna 2012. u skladu s pravilom 77 §§ 2 i 3 Pravilnika Suda.

Stephen Phillips
Pomoćnik sekretara

Dean Spielmann
Predsednik

© Savet Evrope/Evropski sud za ljudska prava, 2013.

Zvanični jezici Evropskog suda za ljudska prava su engleski i francuski. Ovaj prevod je nastao uz podršku Fiducijarnog fonda za ljudska prava Saveta Evrope (www.coe.int/humanrightstrustfund). Tekst prevoda ne obavezuje Sud, niti Sud snosi bilo kakvu odgovornost za njegov kvalitet. Prevod može biti preuzet iz baze podataka predmeta Evropskog suda za ljudska prava HUDOC (<http://hudoc.echr.coe.int>) ili iz kakve druge baze podataka sa kojom je Sud podelio ovaj prevod. Tekst može biti preštampan u nekomercijalne svrhe pod uslovom da se tačno naznači puni naziv predmeta, uz gore navedeno obaveštenje o autorskom pravu i uz pozivanje na Fiducijarni fond za ljudska prava Saveta Evrope. Ako nameravate da bilo koji deo ovog prevoda iskoristite u komercijalne svrhe, molimo vas da se prethodno obratite na adresu publishing@echr.coe.int.

© Council of Europe/European Court of Human Rights, 2013.

The official languages of the European Court of Human Rights are English and French. This translation was commissioned with the support of the Human Rights Trust Fund of the Council of Europe (www.coe.int/humanrightstrustfund). It does not bind the Court, nor does the Court take any responsibility for the quality thereof. It may be downloaded from the HUDOC case-law database of the European Court of Human Rights (<http://hudoc.echr.coe.int>) or from any other database with which the Court has shared it. It may be reproduced for non-commercial purposes on condition that the full title of the case is cited, together with the above copyright indication and reference to the Human Rights Trust Fund. If it is intended to use any part of this translation for commercial purposes, please contact publishing@echr.coe.int.

© Conseil de l'Europe/Cour européenne des droits de l'homme, 2013.

Les langues officielles de la Cour européenne des droits de l'homme sont le français et l'anglais. La présente traduction a été effectuée avec le soutien du Fonds fiduciaire pour les droits de l'homme du Conseil de l'Europe (www.coe.int/humanrightstrustfund). Elle ne lie pas la Cour, et celle-ci décline toute responsabilité quant à sa qualité. Elle peut être téléchargée à partir de HUDOC, la base de jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'homme (<http://hudoc.echr.coe.int>), ou de toute autre base de données à laquelle HUDOC l'a communiquée. Elle peut être reproduite à des fins non commerciales, sous réserve que le titre de l'affaire soit cité en entier et s'accompagne de l'indication de copyright ci-dessus ainsi que de la référence au Fonds fiduciaire pour les droits de l'homme. Toute personne souhaitant se servir de tout ou partie de la présente traduction à des fins commerciales est invitée à l'adresse suivante: publishing@echr.coe.int.