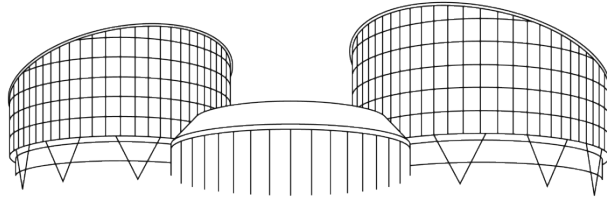


EUROPEAN COURT OF HUMAN RIGHTS COUR EUROPÉENNE DES DROITS DE L'HOMME

© Avropa Şurası/Avropa İnsan Hüquqları Məhkəməsi, 2013. Bu tərcümə Avropa Şurasının İnsan Hüquqları üzrə Etibar Fondunun dəstəyi ilə həyata keçirilib (www.coe.int/humanrightstrustfund). Məhkəmə tərcüməyə görə heç bir məsuliyyət daşımır. Əlavə məlumat almaq üçün bu sənədin sonunda verilmiş müəllif hüququna dair tam məlumatlara baxın.

© 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

BEŞİNCİ BÖLMƏ

SEGAME SA FRANSAYA qarşı

(ərizə n° 4837/06)

QƏRAR

STRAZBURQ

7 iyun 2012

YEKUN

07/09/2012

Bu qərar Konvensiyanın 44-cü maddəsinin 2-ci bəndinə əsasən qətidir. Ona redaktə xarakterli düzəlişlər edilə bilər.

Segame SA Fransaya qarşı işində,

Avropa İnsan Hüquqları Məhkəməsi (beşinci bölmə) *hakimlər* :

Dean Spielmann, *sədr*,

Elisabet Fura,

Karel Jungwiert,

Mark Villiger,

Ann Power-Forde,

Ganna Yudkivska,

André Potocki,

və Bölmə katibinin müavini Stephen Phillipsdən ibarət tərkibdə,

10 may 2012-ci ildə qapalı məsvərət keçirərək,

bu tarixdə aşağıdakı qərarı çıxarır :

PROSEDUR

1. İş, İnsan hüquqları və əsas azadlıqlarının müdafiəsi haqqında Avropa Konvensiyasının ("Konvensiya") 34-cü maddəsinə əsasən, Fransa qanunvericiliyinə görə yaranmış SEGAME SA ("ərizəçi") tərəfindən 16 yanvar 2006-cı ildə Məhkəməyə təqdim edilmiş Fransa Respublikasına qarşı ərizə (n° 4837/06) əsasında başlamışdır.

2. Ərizəçi, Parisdə vəkil işləyən P. Schiele,sonradan isə Parisə vəkil işləyəyn E. Morain tərəfindən təmsil olunmuşdur. Fransa hökumətini ("Hökumət") onun nümayəndəsi, Xarici İşlər Nazirliyi Hüquq Departamentinin rəhbəri Xanım E. Belliard təmsil etmişdir.

3. Ərizəçi əsasən, Konvensiyanın 6-cı maddəsinin 1-ci bəndində təmin olunan, vergi cəriməsi ilə əlaqədar tam səlahiyyətli məhkəməyə çatımlılıq hüququnun pozuntusundan şikayət edir.

4. 9 oktyabr 2008-ci il tarixində, ərizə barədə Hökumətə məlumat verildi. Konvensiyanın 29-cu maddəsinin 1-ci bəndinə uyğun olaraq, qərara alındı ki, ərizənin qəbul edilənliyinə və mahiyyətinə birgə baxılsın.

FAKTLAR**İŞİN HALLARI**

5. Ərizəçi fransız qanunvericiliyinə əsasən yaranmış və hüquqi ünvanı Parisdə olan məhdud məsuliyyətli cəmiyyətdir.

6. Ərizəçi Parisdə bir incəsənət qalereyası idarə edirdi. 13 sentyabr və 8 noyabr 1993-ci ildə Paris ticarət tribunalı vergi borclarının ödənilməsi, sonradan isə ləğv edilməsi barədə qərar verdi. 21 dekabr 2004-cü ildə tribunal passivlərin bağlanması üçün ləğvetmə prosesini xətm etdi.

A. Vergi borclarının ödənilməsi ilə bağlı proses

6. Ərizəçi 27 oktyabr 1993-cü ildən 2 aprel 1994-cü ilədək 1 yanvar 1991 – 8 noyabr 1993-cü il tarixləri arasındakı dövrü əhatə edən mühasibat yoxlamasına məruz qaldı. Vergi idarəsi Vergi Məcəlləsinin 302 *bis* A-302 *bis* E maddələrinə (1993-cü ildə məcəllənin 150 V *bis* - 150 V *sexies* maddəsi olmuş) əsasən 1991-ci il və 1992 – 1993-cü illər üçün qiymətli metallar, cəvahirat, incəsənət əsərləri, kolleksiya və antika üzərinə qoyulan vergilərin (« incəsənət əsərləri vergisi ») xatırladıldığı 6 may və 5 oktyabr 1994-cü il tarixli iki bildiriş ünvanladı.

8. Bu bildirişlərdə gecikmə faizləri və Vergi Məcəlləsinin 1788 *ter* maddəsində (1993-cü ildə 1770 *octies* olmuş) nəzərdə tutulan və ödənilməyən məbləğin 100%-i qismindəki cərimə də göstərilmişdi. Bunlarla əlaqədar cərimə qismində 15,927,514 Fransa frankı (FRF, yəni 2,428,133 Avro) məbləği üçün 25 yanvar 1995-ci il tarixli ödəmə tələbi göndərildi.

9. 24 dekabr 1997-ci ildə öz nümayəndəsi ilə birgə vergi idarəsinin direktoruna bir müraciət ünvanlayaraq, vergi və cərimələrdən azad olunmasını xahiş etdi. O iddia edirdi ki, bir tərəfdən, incəsənət əsərləri vergisi Şuranın bu sahədə, xüsusilə də incəsənət əsərləri və kolleksiyalar üçün xüsusi rejim yaradılması barədə 77/388/CEE və 94/5/CE direktivlərinə zidd olaraq ya əlavə dəyər vergisi, ya da gəlirə qoyulan vergi ilə eyniləşdirilmişdir ki, bu da Roma Sazişinin 34 və 95-ci maddələrində qadağan edilən ixracın məhdudlaşdırılması və ya keçmişə vergi qoymaya bərabər hesab oluna bilər. Ərizəçi digər tərəfdən bildirirdi ki, Avropa İnsan Hüquqları Konvensiyasına əsasən cinayət cəzası hesab olunan cərimələr hakim tərəfindən elan edilməli idi.

10. 8 iyun 1998-ci ildə vergi idarəsinin direktoru bu şikayəti rədd etdi. O bildirdi ki, mübahisələndirilən vergi əlavə dəyər vergisinə eyniləşdirilə bilməz və malların sərbəst dövriyyəsinə zərər vurmur, çünki o satışların Fransada və ya Avropa Birliyinin başqa üzvü ərazisində edilməsindən asılı olmayaraq tətbiq olunur. O, həmçinin vurğuladı ki, Məhkəmə *Bendenoun c. France* (24 fevral 1994, seriya A n° 284) işində inzibati sanksiyaları, bu qərarların tətbiqinin bir məhkəmə tərəfindən yoxlanılması halında, Konvensiyanın 6-cı maddəsinin 1-ci bəndinə uyğun olduğunu qəbul etmişdir.

B. İncəsənət əsərləri üzərində əlavə vergilər və əlaqəli cərimələrin azaldılması ilə bağlı proses

11. 31 iyul 1998-ci ildə Paris inzibati tribunalına 1991-1993-cü illər üçün üzərinə qoyulmuş incəsənət əsərləri üzərində əlavə vergilər və əlaqəli cərimələrin azaldılması ilə bağlı şikayət verdi və öz ilkin şikayətindəki arqumentlərini təkrarladı.

12. 4 noyabr 2004-cü ildə tribunal şikayəti rədd etdi. Vergi cəriməsinin Konvensiyanın 6-cı maddəsi ilə uyğunluğu ilə əlaqədar olaraq tribunal xatırlatdı ki, vergi hakimi işin hallarını araşdırmaq və administrasiya tərəfindən edilən təsnifatla əlaqədar səlahiyyətini icra edir və hər işlə əlaqədar öz yoxlamalarının nəticəsi olaraq, ya məbləği dəyişmək imkanı olmadan qanunla nəzərdə tutulan cərimənin saxlanılması və ya tətbiq olunması, ya da administrasiyanın vergi məcəlləsinin pozuntusunu sübut edə bilmədiyi hesab edərsə, bu cərimənin vergi ödəyicisinə tətbiq etməmək barədə qərar verir. Tribunal hesab etdi ki, maddə 6 § 1 vergi hakiminin işin hallarını nəzərə alaraq vergi cəriməsinin məbləğini dəyişdirmək səlahiyyətinin olmasını tələb etmir.

13. 10 yanvar 2005-ci ildə ərizəçi Paris İnzibati Apellyasiya Məhkəməsinə şikayət verdi.

14. Proses gedərkən, 7 dekabr 2005-ci il Sərəncamı vergi məcəlləsinin 1788-ci maddəsində nəzərdə tutulan cərimənin həddini odənilməli verginin 100%-indən 25%-nə endirdi.

15. 13 fevral 2006-cı ildə administrasiya cəriməni 910,549. 93 avroya, 6 iyul 2006-cı il tarixdə isə əlavə vergiləri hesablama səhvi ilə izah edərək, 28,735.12 avroya endirdi.

16. Apellyasiya Məhkəməsi qarşısında ərizəçi inzibati tribunalda səsləndirdiyi iddiaları irəli sürdü.

17. 24 noyabr 2006-cı il tarixdə inzibati apellyasiya məhkəməsi endirimləri nəzərə alaraq, azaldılmış məbləğlərlə əlaqədar qərar verməyin artıq lazım olmadığını qeyd etdi və aşağı məhkəmənin qərarını əsasən qüvvədə saxladı, lakin ərizəçinin aldığı bir əsərə administrasiya tərəfindən qoyulan qiyməti aşağı saldı. Ətraflı araşdırmadan sonra, məhkəmə ərizəçinin xüsusilə verginin Birlik hüququ ilə uyğun olmaması və ya onun bəzi əsərlərin alınmasına tətbiq olunmalı olmadığı barədəki mahiyyət və prosedur üzrə arqumentlərini rədd etdi. Məhkəmə ərizəçinin cərimə ilə əlaqədar Konvensiyanın 6-cı maddəsi ilə bağlı iddiasını da tribunalın gətirdiyi əsaslara oxşar əsaslarla rədd etdi. O vurğuladı ki, inzibati hakim 6-cı maddənin 1-ci bəndinə uyğun olaraq tam səlahiyyətli hakimdir və bu müddəə, qanunvericinin ancaq ümumi bir faiz nəzərdə tutduğu hallarda hakimin qanunu tətbiq edərkən cərimə məbləğini azalda bilmək səlahiyyəti olmasını tələb etmir.

18. Ərizəçi kassasiya şikayəti ilə Dövlət Şurasına müraciət etdi və xüsusilə iddia etdi ki, bir tərəfdən vergi Birlik hüququna ziddir, digər tərəfdən də, cərimə, məbləğin vergi ödəyicisinin davranışının ciddiliyi nəzərə alınaraq, hakim tərəfindən qanunvericinin müəyyən edəcəyi dərəcələrə uyğun olaraq dəyişdirilə bilməməsi səbəbindən Konvensiyanın 6.1 maddəsinə uyğun deyil.

19. 27 iyun 2008-ci ildə Dövlət Şurası kassasiya şikayətini rədd etdi. Cərimə barəsində məhkəmə aşağıdakıları qeyd etdi :

« Nəzərə alaraq ki,

- bir tərəfdən, cərimənin dərəcəsini pozuntuya proporsionallaşdırmaq üçün 7 dekabr 2005-ci il sərəncamı bu dərəcəni 25 % olaraq müəyyənləşdirmişdir ;

-digər tərəfdən, vergi hakimi faktlar və administrasiyanın təsnifatı üzərində öz tam nəzarət səlahiyyətini həyata keçirdikdən sonra, yoxlamasının nəticələrindən aslı olaraq hər bir hal üçün ya administrasiyanın qoyduğu cəriməni qüvvədən saxlamaq, ya da, əgər vergi ödəyicisinin incəsənət əsərləri ilə əlaqədar qaydaları pozmadığını hesab edərsə, cəriməni ləğv etmək barədə qərar çıxarır və beləliklə, hakim Konvensiyanın 6-cı maddəsinin 1-ci bəndində nəzərdə tutulan səlahiyyətə malikdir (...)

- 6.1-ci maddə həmin pozuntut üçün qanunverici tərəfindən yeganə cərimə dərəcəsinin nəzərdə tutulduğu zaman hakimin bu cərimə dərəcəsini dəyişərək daha aşağı cərimə dərəcəsi tətbiq edə bilmək səlahiyyətinin olmasını tələb etmir ;

-və beləliklə, vergi məəcəlləsinin 1761-ci maddəsində nəzərdə tutulan cərimə dərəcəsini tətbiq etməkdən imtina etməyərək,

Işə baxan məhkəmə qanuna uyğun qərar vermişdir. »

C. Verginin əsasının müəyyənləşdirilməsi və incəsənət əsərləri üzərinə vergiqoyma qaydaları ilə bağlı proses

1. Verginin əsası ilə bağlı proses

7. 5 aprel 2005-ci ildə Ərizəçi Dövlət Şurasına iki müraciət ünvanladı və iqtisadiyyat, maliyyə və sənaye naziri tərəfindən əsas inzibati sənədlər arasında olan vergi qanununa edilmiş şərhin (15 oktyabr 1989 və 15 iyun 1993-cü il tarixlərində yenilənmiş versiyalarında) qüvvədən salmağı xahiş etdi. Bu şərhdə nazir incəsənət əsərlərinə qoyulan verginin əsasına, onların qiyməti və broker xərclərinə anlayış vermişdi.

21. Ərizəçi iddia edirdi ki, bir verginin yaradılması və vergiqoyma qaydaları elementlərini müəyyənləşdirmək qanunvericinin müstəsna səlahiyyətindədir və bu səbəbdən, bu sənədi tərtib edən nazir səlahiyyətlərini aşmışdır.

22. Proses gedərkən, 1 yanvar 2006-cı ildə qüvvəyə minən 30 dekabr 2005-ci il tarixli qanunun 33-cü maddəsinə əsasən vergi dərəcələri tamamilə dəyişildi və nömrələmələr yeniləndi. Bununla, inzibati sənədlərdəki vergiqoyma əsasları və vergi məəcəlləsində olan vergiqoyma qaydaları vergi məəcəlləsinin qanunvericilik hissəsinə salındı.

23. 10 fevral 2006-cı ildə Dövlət Şurası iki müraciəti birləşdirdi və onları rədd etdi. O hesab etdi ki, vergi məəcəlləsinin sözügedən müddəalarından belə çıxırdı ki, qanunverici « dolayı yolla, lakin zəruri şəkildə » incəsənət əsərləri üzərinə vergini onun satış qiymətinə uyğun olaraq qoymağı nəzərdə tutur və əgər sonuncu aydın deyilsə, vergi qoyulması satış qiyməti alıcının bütün xərclərini ehtiva edəcək şəkildə hesablanır. Dövlət Şurası qeyd etdi ki, belə olan halda, incəsənət əsərlərinə vergi qoyulması üçün broker xərcləri də daxil olmaqla əsərin satış qiymətinə əsaslanmasını nəzərdə

tutmaqla nazir sadəcə olaraq mübahisələndirilən müddəalara şərh vermiş, nə yeni qayda müəyyən etmiş, nə də səlahiyyətini aşmışdır.

2. Vergiqoyma qaydaları ilə bağlı proses

24. 21 iyun 2005-ci ildə Dövlət Şurasına iki müraciət göndərirdi və Baş Nazirin onun 19 iyul 1976-cı il qanununun tətbiqi ilə əlaqədar olan və vergiqoymanın formaları barədə qaydaların ləğv olunmasını xahiş etdi. O iddia edirdi ki, bu müddəalar qanunla nəzərdə tutulmalı idi və bu səbəbdən səlahiyyəti olmayan orqan tərəfindən qəbul olunmuşdur. O, həmçinin iddia edirdi ki, qüvvədə olan qanunvericilik mübahisəli verginin ödəyicisi ilə bağlı məsələdə qarışıq və qeyri-müəyyəndir və bu, Konvensiyanın cinayət və cəzaların qanuniliyi prinsipinə təminat verən 7-ci maddəsinə ziddir.

25. 5 may 2006-cı ildə Dövlət Şurası şikayətləri birləşdirirdi və rədd etdi. O hesab etdi ki, tənzimləyici orqan yalnız 19 iyul 1976-cı il qanununa uyğun olaraq vergiqoyma qaydalarını dəqiqləşdirmiş və ona verilən səlahiyyət həddini, nə də ona tapşırılan vəzifə həddini aşmamışdır. Digər tərəfdən Şura müəyyən etdi ki, Konvensiyanın 7-ci maddəsindəki cinayət və cəzaların qanuniliyi prinsipi mübahisələndirilən qaydaların ləğvi barədəki şikayətin dəlili hesab oluna bilməz.

II. MÜVAFİQ DAXİLİ QANUNVERİCİLİK VƏ TƏCRÜBƏ

A. Müvafiq daxili qanunvericilik

26. İncəsənət əsərləri üzərinə qoyulan vergi gəlir vergisinin xüsusi bir növüdür. O, 19 iyul 1976-cı il qanunun “qiymətli metallar, cəvahirat, incəsənət əsərləri, kolleksiya və antikadan gəlirlər üzrinə qoyulan vergilər” barədə olan 10-cu maddəsi ilə yaradılıb. Faktların baş verdiyi tarixdə bu vergi 1993-cü ilə qədər Vergi Məcəlləsinin 302 *bis* A- 302 *bis* E, sonra, 31 dekabr 2005-ci ilədək isə həmin məcəllənin 150 *V bis*-150 *V sexes* maddələrində nəzərdə tutulurdu. Maddələrin müvafiq hissələrində deyilirdi:

Maddə 150 V *bis*

«I. Peşəkarların gəlirləri ilə əlaqədar xüsusi müddəalar nəzərə alınmaqla, (...) cəvahirat, incəsənət, kolleksiya və antika əsərləri satışı onların qiyməti 20 000 F-a qədər olarsa 7 %¹-qismində vergiyə cəlb olunur. Qiyət 20 000 F-dan 30 000 F-a qədər olarsa, verginin bazası bu məbləğlə 30 000 F arasındakı fərqə bərabər miqdarda azalır.

(...)

Bu müddəalar Avropa Birliyinin başqa bir üzvü ərazisində həyata keçirilmiş satışlara da tətbiq olunur.

(...) »

¹ Əvvəllər 6% olan vergi, 1993-cü ildə 7% -ə qaldırılmışdı.

Maddə 150 V ter

« Maddə 150 V *bis*-də nəzərdə tutulan vergi satıcıya tətbiq olunur. O, transaksiyada iştirak edən vasitəçi və ya belə biri yoxdursa, alıcı tərəfindən otuz gün ərzində və dövriyyədən verilən vergilərlə eyni təminatlarla ödənilir. Bununla belə, əgər satış Avropa Birliyinin digər üzvü ərazisində həyata keçirilibsə, vergi yni şərtlər altında satıcı tərəfindən ödənilir.

Əgər satıcı sözügedən malların ticarəti ilə peşəkar şəkildə məşğuldursa, bu vergi ona tətbiq olunmur. »

Maddə 150 V *sexies*

« Cəvahirat və 150 V *bis*-in ilk cümləsində göstərilən malları satan şəxs satış anında bir bəyanat verməklə 150 A -150 T maddələrindəki rejimin tətbiq olunmasını seçə bilər, bir şərtlə ki, malı aldığı tarixi vəqiyyətini sübut edə bilsin. Bu seçimin qaydaları Dövlət Şurasının qərarıyla müəyyən edilir. »

8. 1 yanvar 2006-cı ildə qüvvəyə minmiş 2005-ci il üçün maliyyə düzəlişləri haqqında qanun (n° 2005-1720, 30 dekabr 2005), bu müddəalara dəyişiklik etdi. Qanun xüsusilə incəsənət əsərləri üzərinə qoyulan verginin qanuni ödəyicisi, verginin bazası və vergi qoyma qaydaları barədə idi. Yeni versiyada məcəllənin 150 VK maddəsinin 1-ci paragrafında deyilir :

« Vergi satıcının və ya ixrac edənin üzərinə qoyulur. O, transaksiyada iştirak edən Fransada hüquqi ünvanı olan vasitəçi tərəfindən və onun məsuliyyəti altında, və ya əgər belə biri yoxdursa, satıcı və ya ixrac edən tərəfindən ödənilir (...) »

9. İncəsənət əsərləri vergisinin ödənməməsi vergi cəriməsinə səbəb olur. Hadisələrin baş verdiyi vaxt, vergi məcəlləsinin 1788-ci maddəsində (1993-cü ildə 1770 *octies* olmuş) deyilirdi :

« 150 V *bis* - 150 V *sexies* maddələrinin pozuntusu verilməli verginin məbləğinə bərabərdir və dövriyyədən tutulan vergi kimi hesablanır. »

Vergi sahəsindəki tədbirlərin sadələşdirilməsi, cərimələrin uzlaşdırılması və düzəldilməsi barədə 7 dekabr 2005-ci il tarixli, 2005-1512 nömrəli qanun 1770 *octies* maddəsində nəzərdə tutulan cəriməni ödəniməli verginin 100%-dən 25%-nə endirdi. Həmin maddə 1770 *octies* vergi məcəlləsində maddə 1762 § 2 oldu.

B. İnzibati məhkəmələr qarşısında hüquqların bərpaı ilə bağlı şikayət

10. Ənənəvi olaraq, inzibati məhkəmələr qarşısında hüquqların bərpaı ilə bağlı mübahisə (bu həm də tam səlahiyyət məhkəməsi adlanır), səlahiyyət həddini aşılması ilə bağlı olan və inzibati aktın ləğvi ilə bağlı mübahisədən fərqləndirilir. Sonuncuyla bağlı prosesdə inzibati hakimin səlahiyyətləri məhduddur: o yalnız qanunsuz hesab olunan qərarı retroaktiv qaydada ləğv edə bilər və uyğun olub-olmaması barədə qiymətləndirmə edə bilməz. Əksinə olaraq, tam səlahiyyətli şikayət çərçivəsində isə inzibati hakimin

səlahiyyətləri daha genişdir: o həm bir inzibati aktı qüvvəsində saxlamaq və ya ləğv etmək barədə qərar verə bilər, həm də onun dəyişdirə, administrasiyanın fikrini öz fikriylə əvəz edə və maraqlı şəxsin hüquqları ilə əlaqədar qərar verə bilər. Bundan əlavə, o administrasiyanın üzərinə təzminat qoya bilər. Həm də bu şikayət prosesində inzibati hakim mübahisələndirilən qərarı, qərarın verildiyi tarixə olan işin halları və hüquqi məsələlər işığında qiymətləndirir (səlahiyyət həddini aşma ilə bağlı prosesdə isə administrasiyanın qərar verildiyi tarix əsas götürülür).

Tam səlahiyyət şikayətləri arasında xüsusilə inzibati orqana qarşı qaldırılmış məsuliyyət (müqavilə və ya müqavildənkənar) şikayəti, vergi və ya seçki (bələdiyyə və ya vilayət seçkiləri) sahəsindəki şikayətlər, inzibati sanksiyalar əleyhinə və müxtəlif başqa şikayətlər vardır.

30. Vergi sahəsindəki şikayətlərlə əlaqədar inzibati məhkəmələr birbaşa vergilər və mənfəət vergisi məsələlərinə baxa bilər, dolayısı vergilərlərlə əlaqədar məsələlərə adı məhkəmələr baxır. Bununla əlaqədar, inzibati hakimlərin inzibati orqanın vergi ödəyicisindən tələb etdiyi vergi və cərimələri ləğv etmək və tətbiq olunan qanunvericiliyin ikman verdiyi dərəcədə bu məbləği dəyişdirmək səlahiyyəti vardır. Cərimələrlə bağlı vergi ödəyicisinin davranışından asılı olaraq bir neçə cərimə dərəcəsinin tətbiq olunmasının mümkün olduğu halda, daha aşağı dərəcəni tətbiq edə bilər.

C. Müvafiq məhkəmə təcrübəsi

11. Vergi cərimələrinin dərəcələrinin hakim tərəfindən dəyişdirilə bilməsi məsələsi ilə əlaqədar fransız ali məhkəmələri fərqli nəticələrə gəlmişdir.

1. Kassasiya Məhkəməsi

12. Motorlu maşınların fərq vergisinin ödənilməsindəki gecikmələrlə əlaqədar vergi cərimələri ilə bağlı (vergi məəcəlləsinin 2005-ci ildə ləğv olunmuş 1840 N *quater* maddəsi) Kassasiya Məhkəməsi 29 aprel 1997-ci ildə çıxardığı bir qərarla mübahisələndirilən maddənin Konvensiyanın 6.1-ci maddəsinə zidd olması səbəbilə tətbiq olunmamasına qərar verdi: çünki “bu müddəa inzibati orqanın qərarından cərimənin prinsipi və məbləği ilə əlaqədar təmsəlahiyyətli məhkəməyə şikayət vermək imkanı tanımır”dı. (Cass. Com., *Ferreira*, Bull. IV n° 110).

33. Sonradan bu təcrübə yenidən təstiqləndi (Cass. com., 17 noyabr 1998, *Dupuis*, n° 96-21749 ; Cass. com., 15 iyun 1999, *Lise*, Bull. IV N° 130). İsitand edilən 15 iyun 1999-cu il qərarında Kassasiya Məhkəməsi bildirdi “ baxılan maddə 1840 N *quarter* Konvensiyanın 6.1-ci maddəsinə ziddir, çünki “bu müddəa inzibati orqanın vergiödəyicisinə qarşı verdiyi qərarından şikayət verilərkən hakim cərimənin prinsipi və məbləği ilə əlaqədar qiymətləndirmə apara bilməz və buna görə də sanksiyanın vergi ödəyicisinin davranışı ilə proporsionallığını maraqlı şəxsin verginin təyin

olunan kimi ödənilməsi faktını qaldırığı tribunal qiymətləndirməlidir (...). Kassasiya Məhkəməsi bağışlama müqaviləsi bəyannaməsinin olamaması əsasıyla verginin 40 % artırılması ilə bağlı 1 iyul 2003-ci il tarixli qərarında (Cass. com, *Gallotte*, n° 00-13966) dəqiqləşdirdi “ maddə 6.1 inzibati orqanın tətbiq etdiyi sanksiyanın işin halları nəzərə alınaraq vergi ödəyicisinin davranışına proporsionallaşdırılması üçün təmsəlahiyyətli şikayət verilməsinə imkan verir və (...) işə məhiyyət üzrə baxan hakim bu səlahiyyətdən yalnız sanksiyanın tətbiqini mübahisələndirən şəxs cərimənin prinsipi və məbləğinin qiymətləndirilməsi barədə müraciət edərsə istifadə edə bilər”.

2. Dövlət Şurası

34. Öz növbəsində Dövlət Şurası ilkin olaraq, vergi məəcəlləsinin vergi ödəyicisinin davranışlarından və onlara verilən təsnifatdan asılı olaraq fərqli cərimələrin tətbiqini nəzərdə tutan 1728 və 1729-cu maddələri ilə bağlı qiymətləndirməsini vermişdir (hadisələrin baş verdiyi tarixdə qüvvədə olan redaksiyasında maddə 1729 vergi ödəyicisinin vicdanlı olmadığı halda cərimənin 40, vergi qaçırması maneərlərinin olması halında 80 % artırılmasını nəzərdə tuturdu.)

1729-cu maddə ilə əlaqədar 5 aprel 1996-cı il rəyində Dövlət Şurası fikrini belə bildirdi: “ cərimələrin miqdarını vergi ödəyicisinin davranışlarına proporsionallaşdıran qanun (...) şəxsin davranışlarına verilən təsnifatdan asılı olaraq artımlar nəzərdə tutur. Vergi hakimi, işin hallarını və inzibati orqanın verdiyi təsnifatı tam səlahiyyəti çərçivəsində yoxladıqdan sonra bu hal üçün qanunla nəzərdə tutulan artımı, vergi ödəyicisinin hərəkətlərinin ciddiliyindən asılı olaraq onu dəyişdirmək imkanı olmadan tətbiq etməlidir (CE, rəy *Houdmond*, Revue de Jurisprudence fiscale (RJF) 5/96, n° 607).

35. Maddə 1729-dakı cərimələrin uyğunlaşdırılması ilə bağlı başqa bir müraciətə baxarkən, Dövlət Şurası 8 iyul 1998-ci il tarixli rəyində dəqiqləşdirdi ki: “ Vergi hakimi, işin hallarını və inzibati orqanın verdiyi təsnifatı tam səlahiyyəti çərçivəsində yoxladıqdan sonra hər bir hal üçün, yoxlamasının nəticələrindən asılı olaraq, ödəyicinin səhvinin ciddiliyindən asılı olaraq bu dərəcəni dəyişməmək şərtlə, qanunda nəzərdə tutulan artımın saxlanması və ya tətbiqi barədə qərar verir və ya inzibati orqanın vergi ödəyicisinin vergidən yayınma hərəkətləri etdiyini və ya vicdanlı olmamasını sübut edə bilmədiyini hesab edərsə, vergi ödəyicisi üzərinə yalnız gecikmə faizləri qoyur. Konvensiyanın 6.1-ci maddəsi (...) fərqli şəkildə hərəkət etməyə məcbur etmir” (CE, rəy *Fattell*, RJF 1998, n° 970 ; həmçinin CE, 24 sentyabr 2003, *Société Paolo Nancéienne*, RJF 12/03, n° 1393).

36. Dövlət Şurası məəcəllənin öz bəyannamə öhdəliklərini yerinə yetirməyən vergi ödəyicilərinin hərəkətlərinin ciddiliyindən asılı olaraq fərqli dərəcələrdə cərimələrin tətbiqini nəzərdə tutan 1728-ci maddəsi ilə

əlaqədar da oxşar mövqe tutmuşdur. (CE, 8 mart 2002, SARL *Clinique de Mazargues*, RJF 2002, n° 671 et CE, 6 iyun 2007, *Lemarinier*, RJF 2007, n° 1042).

37. Daha sonra Dövlət Şurası bu yanaşmanı vergi məəcəlləsinin ayrıca bir maddəsində nəzərdə tutulmasını baxmayaraq, ümumi olaraq götürüldüyündə digər maddələrdə nəzərdə tutulan cərimələrin fonunda olan cərimələrə münasibətdə də tətbiq etmişdir (bax: xüsusilə, məəcəllənin dərhal şıxılmalı ƏDV-nin bəyan olunmaması halında maddə 1788 *septies*-də nəzərdə tutulan 5 % cəriməsi ilə bağlı CE, 30 noyabr 2007, *Société Sideme*, RJF 2008, n° 172 ; təchizatçı və ya müştərinin kimliyinin və ya ünvanının gizlədilməsi və ya dəyişdirilməsi halları barədə olan maddə 1740 *ter*-də (sonradan 1737-ci maddəyə çevrilmiş) göstərilən 50% cərimə ilə bağlı CE, 26 may 2008, *Société Anonyme Norelec*, RJF 2008, n° 981 və (2005-ci ildə 100%-ə endirilmiş) məəcəllənin 1730-cu maddəsindəki vergi yoxlamasına müqavimət halında 150% cərimə barədə CE, 5 mart 2009, *Gonzales-Castrillo*, *Droit fiscal* 2009 n° 10).

3. Konstitusiya Şurası

38. Vergi Məcəlləsinin 1728 və 1729-cu maddələrində nəzərdə tutulan (müvafiq olaraq, xəbərdarlıqdan sonra bəyannamə verilməməsi və vergi ödəyicisinin vicdanlı olmaması halları) 40% vergi artımı ilə bağlı iki konstitusiya şikayəti ilə bağlı Konstitusiya Şurası 17 mart 2011-ci il tarxili iki qərarı ilə sözügedən maddələri Konstitusiyaya uyğun elan etdi və hər iki qərar da oxşar şəkildə bildirdi :

« Nəzərə alaraq ki,

- (1789-cü il Bəyanatının 8-ci maddəsindən) irəli gələn cəzaların fərdiləşdirilməsi prinsipinə görə cərimə dərəcələrinin artırılması bir cəza tədbiri olanda, yalnız o vaxt tətbiq olunsun ki, inzibati orqan, məhkəmənin nəzarəti altında, hər birinin hallarını nəzərə almaqla bu barədə qərar versin ; bununla belə qanunverciyə cinayətləri səmərəli şəkildə cəzalandırmaq üçün qaydalar müəyyən etməyi qadağan etmir ;

(...)

- mübahisələndirilən müddəə pozuntunun təbiətinə birbaşa bağlı olan maliyyə sanksiyasıdır ; qanun özü cəzaların davranışların ciddiliyindən asılı olaraq uyğunlaşmasını təmin edir ; hakim hər bir hal üçün işin halları və verilmiş təsnifatlar üzrində tam səlahiyyətli yoxlamasını həyata keçirdikdən sonra ya qanunda nəzərdə tutulan artımı qüvvədə saxlamaq, ya da, əgər buna qanuni əsas olduğunu hesab edərsə, onu başqa maddələrdə nəzərdə tutulan dərəcələrlə əvəz etmək (maddə 1728), ya da əgər inzibati orqanın vergi ödəyicisinin yayınmada təqsiri və ya vicdanlı olamaması barədə sübutunun olmamasını hesab edərsə, vergi ödəyicisinə yalnız gecikmə fəzillərini tətbiq etmək barədə qərar verir və beləliklə, cərimələri vergi ödəyicisinin davranışlarının ciddiliyi ilə uyğunlaşdırmaq imkanına malikdir ; və 40% artım açıq-aşkar qeyri-proporsional deyildir (...).»

HÜQUQİ MƏSƏLƏLƏR

I. TAM SƏLAHİYYƏTLİ MƏHKƏMƏYƏ ÇATIMLILIQLA ƏLAQƏDAR KONVENSIYANIN 6-CI MADDƏSİNİN 1-Cİ BƏNDİNİN İDDİA EDİLƏN POZUNTUSU

13. Ərizəçi Konvensiyanın 6-cı maddəsinin 1-ci bəndinin pozulduğunu iddia edir. Bu maddənin müvafiq hissəsində deyilir:

« Hər bir şəxs (...) ona qarşı hər hansı cinayət ittihamı irəli sürülərkən (...) məhkəmə tərəfindən işinin (...) ədalətli baxılması hüququna malikdir. »

O, vergi məəcəlləsinin 1770 *octies* maddəsi (sonradan maddə 1761 § 2-ə çevrilmiş) əsasında cərimə edilməsindən şikayətlənir. O hesab edir ki, bu maddə vergi hakiminə cəriməni vergi ödəyicisinin hərəkətlərinin ciddiliyinə uyğunlaşdırmaq imkanı verən tam səlahiyyət tanımır.

40. Hökumət bu iddia ilə razılaşmır.

A. Qəbul edilənlik barədə

41. Məhkəmə müşahidə edir ki, Hökumət öz təqdimatlarında Konvensiyanın 6-cı maddəsinin 1-ci bəndinin cinayət işi başlığı altında tətbiq olunmalı olduğunu bildirir. Məhkəmə Hökumətlə həmfikiridir.

42. Məhkəmə hesab edir ki, şikayət Konvensiyanın 35-ci maddəsinin 3(a) bəndiminasında açıq-aşkar əsaslandırılmamış deyildir. Məhkəmə digər tərəfdən qeyd edir ki, şikayət hər hansı başqa əsasla da qəbul edilməz deyildir. Beləliklə, o qəbul edilən elan olunmalıdır.

B. Mahiyyət üzrə

1. Tərəflərin arqumentləri

a) Ərizəçi

14. Ərizəçi vurğulayır ki, vergi məəcəlləsinin köhnə 1770 *octies* maddəsi incəsənət əsərləri üzərindəki vergilərlə əlaqədar orqanlar tərəfindən avtomatik olaraq tətbiq olunur. O həmçinin vurğulayır ki, vergi hakimi tərəfindən vergi qoyulan gəlirin yenidən hesablamasını qüvvədə saxlandığında, hakim əlaqəli cərimələri də qüvvədə saxlamalıdır. Bu, köhnə 1770 *octies* maddəsinin mətnindən irəli gəlir. Mətnə görə, vergi qoyulan məbləğin yenidən hesablanması cərimənin tətbiqi üçün tək əsasdır. Ərizəçi Hökumətin inzibati orqanın səlahiyyətləri ilə bağlı Hökumətin fikirlərinin əksinə olaraq, vergi müstəntiqləri mübahisələndirilən cərimənin tətbiq etməkdən başqa seçimi yox idi. Bu avtomatik mexanizmdən kənara çıxmağın tək yolu, cərimədən amnistiya yolu ilə azad olunma və ya barışıqdır (vergi prosedurları kitabı, maddə L.247) və bu da,

administrasiyanın öz mülahizəsinə əsasən və vergi ödəyicisinin bütün mübahisələrdən imtina etməsi barədə öhdəlik götürməsi halında tətbiq etdiyi tədbirdir. Belə ki, vergi qoyulan gəlirinin yenidən hesablanmasına və cərimələrə etiraz etmək istəyən bir vergi ödəyicisinə bu amnistiya və ya bəziq tətbiq olunmayacaqdır.

44. Vergi hakiminin səlahiyyətlərinə gəlincə, ərizəçi iddia edir ki, vergi ödəyicisi cərimənin tətbiq olunması proseduru və əsasları ilə əlaqədar etiraz edə bilsə də, hazırki işdəki şikayətlər bu cərimələrin mahiyyətinə aiddir. Bununla əlaqədar ərizəçi vurğulayır ki, hakim uyğun əsas vergilərə qiymət vermədən onların ləğvi barədə qərar verə bilməz və buna görə hakimnin hərəkətləri bu sanksiyanın avtomatik xarakteri ilə məhdudlaşır.

45. Ərizəçi dəqiqləşdirir ki, Hökumətin iddia etdiyinə əksinə olaraq, qanun cərimə dərəcəsinin uyğunlaşdırılması üçün heç bir imkan vermir, çünki vergi məcəlləsi incəsənət əsərləri üçün yalnız bir sanksiya dərəcəsi nəzərdə tutur (əvvəllər 100%, hazırda 25%). Hökumətin vergi hakiminə uyğunlaşdırma səlahiyyətinin verilməsinə lüzum olmadığı barədəki fikrinə cavab olaraq, ərizəçi bildirir ki, o gəlir vergisinin ümumi rejimini seçəcəyi barədə ona söz verən (bəziləri yazılı şəkildə), lakin öz öhdəliklərini yerinə yetirməyən satıcılarının qurbanı olmuşdur. Bu da o viddəli olsa belə, administrasiyanı vergiləri alıcı qismində ona yönəltməyə vadar etmişdir. O hesab edir ki, bu şərtlərdə vergi hakimi cərimələrin ləğvi ilə əlaqədar qərar verə bilməli idi.

b) Hökumət

15. Hökumət ilk öncə vurğulayır ki, ərizəçinin iddia etdiyinə əksinə olaraq, vergi orqanının sanksiya tətbiq etmək hüququ yoxdur, heç bir qanuni və tənzimləyici müddəa bu orqan üzərinə belə bir öhdəlik qoymur. Dövlət Şurasının davamlı təcrübəsinə əsasən, qanuni qaydalara görə vergiləri müəyyənləşdirmək və vergi qoymaq səlahiyyətinə malik olsa da, onun vergi cərimələri sahəsində onun belə bir səlahiyyəti yoxdur (bax : inzibati sanksiyalarla əlaqədar CE 8 yanvar 1971, *Sieur Gallon*, Rec. səh. 21, və vergi cərimələri ilə əlaqədar CE 1 oktyabr 1979, *Association pour l'unification du christianisme mondial*, RJF 11/99, səh. 837). Digər tərəfdən, vergi orqanının vergi cərimələrini yumşaltmaq və dəyişdirmək səlahiyyəti vardır və bu, vergi proseduru dəftərinin L.247-ci maddəsində göstərilən istisna halların nəzərə alınmasına imkan yaradır. Bundan əlavə, vergi ödəyicisinin amnistiyadan imtina halında səlahiyyət həddini aşmaq barədə şikayət vermək hüququ vardır.

47. Hökumət daha sonra iddia edir ki, vergi hakimi üçün cərimələr vergi məbləği ilə mexaniki surətdə əlaqəli deyildir. Şübhəsiz, əgər vergi məhkəmə tərəfindən ləğv edilərsə, cərimələr də ləğv olunur, lakin cərimələr vergilər qüvvədə saxlanılsa da, ləğv oluna bilər. Hökumət vurğulayır ki, vergi ödəyicisi yalnız cərimələri mübahisələndirmək üçün müraciət edərək, cərimələrin müəyyənləşdirilməsi və ya onların əsaslandırılması ilə bağlı

proses açə bilər. Hakim cərimələr barədə ayrıca qərar çıxarır və qanunda nəzərdə tutulan şərtlərin mövcudluğunu yoxlayır. Hökumət bildirir ki, hakim xüsusilə cərimələrin fərqli dərəcəsinin tətbiqinə səbəb olan “vicdanlı olmama” (hazırda “bilərəkdən pozuntu”) və ya “fırıldaqqılıq hərəkətləri” kimi anlayışların olub olmasını yoxlayır. Hökumət dəqiqləşdirir ki, əsas vergi borcunun aqibətindən asılı olmadan vicdanlı olmamağa görə qoyulmuş cərimələrin ləğv olunduğu çoxsaylı işlər vardır. Vergi məcəlləsinin incəsənət əsərləri vergisini tənzimləyən maddələrinin pozuntusuna gəlincə, məhkəmə proseslərinin az sayda olması məhkəmənin cinayətin xalis obyektiv konsepsiyasını əsas götürəcəyini, yoxsa pozuntunun kontekstini nəzərə alacağını deməyə imkan vermir.

48. Hazırkı işdə Hökumət hesab edir ki, vergi məcəlləsinin 1770 octies maddəsində nəzərdə tutulan vergi hakiminin cərimə dərəcəsinin dəyişə bilməməsi Konvensiyanın 6-cı maddəsinin 1-ci bəndi anlamında ədalətli proses və ya məhkəməyə çatımlılıq hüququnun pozulmasına səbəb olmur. O iddia edir ki, qanunun özündə sanksiyanın pozuntu olan hərəkətlərə proporsionallığı nəzərdə tutulur. Belə ki, cərimə vergi borcunun faiz dərəcəsi ilə müəyyənləşdirilib və bu dərəcə kifayət qədər azdır, çünki 7 dekabr 2005-ci ildə 100%-dən 25%-ə endirilmişdir və ərizəçi dəbu endirimdən yararlanmışdır. Hökumət vurğulayır ki, Məhkəmə artıq belə mexanizmlərin 6-cı maddəyə uyğun olduğunu elan etmişdir. O, *Malige c. France* (23 sentyabr 1998, § 49, *Recueil des arrêts et décisions* 1998-VII) işinə, eləcə də Komissiyanın *Taddei c. France* (n° 36118/97, 29 iyun 1998, *Décisions et Rapports* (DR) 94, səh. 108) qərarına istinad edir. Hökumət dəqiqləşdirir ki, Dövlət Şurası hazırkı işdə qiymətləndirməsində *Malige* işinə əsaslanmış və incəsənət əsərləri vergisi sahəsində yeganə sanksiya olan cərimənin proporsionallığını incələdikdən sonra 6-cı maddəyə riayət olunduğu barədə qərar çıxarmışdır. Hökumət bununla əlaqədar sürücülük vəsiqəsində bal sisteminə istinad edir: hər yol hərəkəti pozuntusu dəqiq şəkildə müəyyən olunmuş balın itirilməsinə səbəb olur.

49. Hökumət bildirir ki, bütün hallarda cərimənin daha artıq uyğunlaşdırılmaması bu sanksiyanın təbiətindən irəli gəlir, çünki vergidən yayınmağı heç bir fikir əsaslandıra bilməz. Bu, xüsusilə ona görə doğrudur ki, hazırkı işdə vergi ödəyicisi hüquqi olaraq, real olaraq bu vergiyə məruz qalan şəxs (alıcı yox, satıcı) deyildir. Vergini dövlət büdcəsinə ödəməmək əsassız varlanmaya səbəb olur.

50. Hökumət izah edir ki, bir qayda olaraq, vergi sahəsində inzibati sanksiyaların rejimi baxılan fərdi halların kütləvi xarakteri ilə əlaqədardır və işlərin sayüzündən daha sadə dərəcələrin tətbiqi, işlərə baxılmasının sürəti və məqsədin homogen tətbiqə nail olmaq olması ilə xarakterizə olunur. Məhkəmə tərəfindən *Malige* işində düzgün hesab edilən, hər bir yol hərəkəti pozuntusu halında dəqiq müəyyən olunmuş balarin çıxıldığı sürücülük vəsiqəsinin bal sistemi də kateqoriyaya aiddir. Vergi sanksiyaları sahəsində, qanunlar, bir qayda olaraq, hər bir pozuntu üçün ya bir neçə cərimə

dərəcəsi, ya da yeganə dərəcə nəzərdə tutur. Bu vəziyyət iqtisadi sahədəki sanksiyalarla əlaqədar vəziyyətdən fərqlidir: bu sanksiyalar inzibati orqanlar tərəfindən « cinayət hesab olunmama » məntiqi əsasında tətbiq olunur və daha nadirən, lakin nümunə təşkil edəcək şəkildə verilməsi ilə xarakterizə olunur. Qanunlarda cərimələrin tavanı olduqca yüksək nəzərdə tutulur, lakin onların aşağı salınması mümkündür.

51. Hökumət hesab edir ki, 6-cı maddənin 1-ci bəndindən vergi sanksiyaları da daxil olmaqla, inzibati sanksiyaların fərdiləşdirilməsi barədə ümumi bir öhdəlik çıxarmaq hakim nəzarətinin səmərəliliyini təmin etməli olan bu maddənin məqsədlərindən çox kənara çıxmaq olardı və kütləvi hal olan inzibati sanksiyalarla əlaqədar əhəmiyyətli nəticələrə gətirib çıxarardı.

52. Digər tərəfdən Hökumət bildirir ki, vergi məəcəlləsinin köhnə 1770 *octies* maddəsində nəzərdə tutulan cərimənin inzibati orqan tərəfindən tətbiqi ilə əlaqədar məhkəmə mübahisələrinə baxan inzibati məhkəmələr Məhkəmənin təcrübəsinə əsasən « tam səlahiyyətli » məhkəmə hesab olunmalıdır və Dövlət Şurası həmişə buna istinad edir. Fransız hüququnda vergi hakimi təmsəlahiyyətli hakimdir və bu o deməkdir ki, bir tərəfdən o həm işin hallarını, həm də hüquqi məsələləri qiymətləndirir və digər tərəfdən inzibati orqanın qəbul etdiyi qərarı ləğv etmək səlahiyyəti var və özü qanunun imkan verdiyi çərçivəsində verginin və ya sanksiyanın məbləğinitəyin edə bilər. Cərimələrlə əlaqədar, hakim opozuntunun reallığını yoxlayır, pozuntu olduğunu hesab edərsə, cəriməni qüvvədə saxlaya, pozuntu olmadığı halda cəriməni ləğv edə bilər. Vergi hakimi həmçinin yüksək faiz dərəcəsini daha aşağı dərəcə ilə əvəz edə (vicdanlı olmama halında nəzərdə tutulan sanksiyalar) və ya bəzi şərtlərin mövcud olduğu hallarda, inzibati orqanın müraciəti əsasında bircəriməni digəri ilə əvəz edə bilər.

53. Hazırkı işdəki kimi sadə bir cərimədən söhbət gedərkən, hakim işin hallarını və əməli xarakterizə edən elementləri araşdırdıqdan sonra cəriməni qüvvədə saxlamaq və ya ləğv etmək barədə qərar verir. Hökumət bu haldan fərqli olan *Schmautzer c. Autriche* (23 octobre 1995, série A n° 328-A) işinə istinad edir: Məhkəmə, Avstriya məhkəmələrinin məhdud nəzarət dairəsi səbəbindən 6-cı maddənin 1-ci bəndinin pozuntusunu elan etmişdi. Hökumət bildirir ki, bunun əksinə olaraq, hazırkı işdə prosesdə hakimin qanunda nəzərdə tutulan qaydada işin hallarının sanksiya tətbiqinə haqq qazandırmasını yoxlayıb, inzibati orqanın qiymətləndirməsini öz mülahizəsi ilə əvəz etmək imkanı vardı. Hökumət bundan belə nəticə çıxarır ki, sanksiyanın uzlaşdırılması səlahiyyəti olmasa belə, Məhkəmənin təcrübəsi anlamında vergi hakimi « tam səlahiyyətli » məhkəmədir və bu işdə ərizəçinin ədalətli məhkəmə araşdırması hüququna riayət olunub.

2. Məhkəmənin qiymətləndirməsi

16. Məhkəmə xatırladır ki, hazırki işdəki vergi cəriməsi kimi inzibati cərimələr sistemi o vaxt Konvensiyanın 6-cı maddəsinin 1-ci bəndinə zidd deyil ki, ərizəçi özünə qarşı qəbul edilmiş bütün qərarlardan bu maddənin təminatlarını özündə əks etdirən bir məhkəməyə şikayət verə bilsin (*Bendenoun c. France*, 24 fevral 1994, § 46, série A n° 28 et *Silvester's Horeca Service c. Belgique*, n° 47650/99, § 25, 4 mart 2004).

55. Konvensiyanın 6-cı maddəsinin 1-ci bəndinə riayət olunması o deməkdir ki, bu maddənin tələblərinə cavab verməyən inzibati orqanın qərarları təmsəlahiyyətli məhkəmə tərəfindən yoxlanmalıdır. (yuxarıda istinad olunan *Schmautzer*, § 34, et *Umlauf, Gradinger, Pramstaller, Palaoro et Pfarrmeier c. Autriche*, 23 oktyabr 1995-ci il qətnamələri, série A n°s 328 A-C et 329 A-C, müvafiq olaraq §§ 37, 42 və 39, 41 və 38). Belə məhkəmə orqanının əlamətləri arasında aşağı orqan tərəfindən qəbul olunmuş qərarların bütün məsələlər üzrə dəyişmək səlahiyyəti var. Məhkəmə orqanının xüsusilə, işin bütün faktiki halları və hüquqi məsələlərini araşdırmaq səlahiyyəti olmalıdır (*Chevroil c. France*, n° 49636/99, § 77, CEDH 2003-III, yuxarıda istinad olunan *Silvester's Horeca Service* § 27 və *A. Menarini Diagnostics S.r.l. c. Italie*, n° 43509/08, § 59, 27 sentyabr 2011).

56. Məhkəmə qeyd edir ki, hazırki işdə, ərizəçi vergi borcları və cərimələrin ləğv olunması xahişi ilə inzibati məhkəməyə şikayət, daha sonra isə inzibati apellyasiya məhkəməsinə və Dövlət şürasına apellyasiya və kassasiya şikayətləri verə bilmişdi. Bu halda, söhbət hüquq pozuntusu ilə əlaqədar məhkəmə araşdırmasından gedir və burda, hakimin səlahiyyəti genişdir : o, işin bütün faktiki hallarını və hüquqi məsələləri qiymətləndirir, təkcə inzibati aktı qüvvədə saxlamaq və ya ləğv etmək deyil, həm də onu dəyişdirmək, inzibati orqanın qərarını öz qərarı ilə əvəz etmək və maraqlı şəxsin hüquqları barədə qərar vermək səlahiyyətinə malikdir ; vergi sahəsində, hakim vergi ödəyicisini vergidən və üzərinə qoyulan cərimələrdən azad edə, onların miqdarını qanunun imkan verdiyi həddə dəyişə, və cərimələr sahəsində qanunun imkan verdiyi həddə yuxarı dərəcəli cəriməni aşağı dərəcəli ilə əvəz edə bilər (paraqraf 29-30; *a contrario* yuxarıda istinad edilən *Silvester's Horeca Service* §28).

57. Bundan belə çıxır ki, 6-cı maddənin 1-ci bəndinin tələblərinə cavab verən inzibati məhkəmə və inzibati apellyasiya məhkəməsi önündə ərizəçi vergi borcu və cərimənin ləğv olunması iddiasını dəstəkləyəcək, işin halları və hüquqi məsələlərlə əlaqədar dəlillərini irəli sürə (bax : *mutatis mutandis* yuxarıda istinad edilən *Malige*, § 48) və xüsusilə də, verginin Birlik hüququna zidd olduğu məsələsini qaldıra bilmiş və sonradan inzibati apellyasiya məhkəməsi tərəfdən aşağı salınan vergi bazasını ətraflı şəkildə müzakirə edə bilmişdi (yuxarıdakı 17-ci paraqraf).

58. Ərizəçi iddia edir ki, onun işində inzibati məhkəmələr, buna icazə verən qanunun olmaması üzündən onun vergi cəriməsini uzlaşdırmaq səlahiyyətinə malik olmamışdır.

59. Məhkəmə ilk öncə müşahidə edir ki, qanunun özündə müəyyən mənada cərimənin vergi ödəyicisinin davranışına uyğunlaşdırılması nəzərdə tutulur, çünki cərimələr verilməli vergiyə faiz nisbətində təyin olunur və bu vergilərin bazasını ərizəçi geniş şəkildə mübahisələndirmək imkanına malik olmuşdur. (bax : *mutatis mutandis Valico S.r.l. c. Italie* (déc.), no 70074/01, CEDH 2006-III). Məhkəmə Hökumətin də qeyd etdiyi kimi, vergi mübahisələrinin özəlliyinin Dövlət maraqlarının səmərəli şəkildə müdafiəsini tələb etdiyini də qəbul edir və qeyd edir ki, bu vergi mübahisəsi, Konvensiya anlamında cinayət hüququnun əsas məsələləri arasında deyildir (bax : *mutatis mutandis Jussila c. Finlande* [GC], no 73053/01, § 43, CEDH 2006-XIII). Məhkəmə hesab edir ki, 7 dekabr 2005-ci il Sərəncamı ilə 25% olaraq müəyyən edilmiş vergi dərəcəsi qeyri-proporsional görünür (yuxarıda istinad olunmuş *Malige* § 49 ; *a contrario* və *mutatis mutandis Mamidakis c. Grèce*, no 35533/04, § 48, 11 yanvar 2007 et *Grifhorst c. France*, no 28336/02, § 105, 26 fevral 2009).

60. Bununla, özbaşnalığın olmadığı bu halda, Məhkəmə belə nəticəyə gəlir ki, 6-cı maddənin 1-ci bəndinin pozuntusu baş verməmişdir.

II. 10 FEVRAL 2006-CI İL TARİXLİ QƏRARIN ƏSASLANDIRILMASI İLƏ BAĞLI KONVENSİYANIN 6-CI MADDƏSİNİN 1-Cİ BƏNDİNİN İDDİA EDİLƏN POZUNTUSU

17. 6-cı maddənin 1-ci bəndinə istinad edərək, ərizəçi iddia edir ki, incəsən əsərləri vergisinin bazası barədəki 10 fevral 2006-cı il tarixli qərarı (bax : 20-23-cü paraqraflar) ilə Dövlət Şurası onun müraciətini « hər hansı hüquqi əhəmiyyətdən kənar, tipik formada » verilmiş bir əsaslandırma ilə rədd etmişdir.

62. Məhkəmə xatırladır ki, qərarın əsaslandırılması vəzifəsi qərarın təbiətindən asılı olaraq dəyişə bilər və hər işin hallarının işığında qiymətləndirilməlidir. (*Ruiz Torija c. Espagne*, 9 dekabr 1994, § 29, série A n° 303-A). Məhkəmələr qaldırılan hər arqumentə ətraflı cavab verməli olmasalar da (*Van de Hurk c. Pays-Bas*, 19 aprel 1994, § 61, série A n° 288), işin əhəmiyyətli məsələlərini araşdırılmalıdır (*Boldea c. Roumanie*, n° 19997/02, § 30, CEDH 2007-II və *Taxquet c. Belgique* [GC], n° 926/05, § 91, 16 noyabr 2010).

63. Mübahisələndirilən şikayətdə ərizəçi incəsənət əsərləri üzərinə qoyulan vergilərin bazası barədə vergi qanununa vergi nazirinin verdiyi şərhin ləğv olunmasını xahiş etmişdi və iddia edirdi ki, nazir səlahiyyət həddini aşmışdır. Məhkəmə müşahidə edir ki, vergi məcəlləsinin o vaxt qüvvədə olan müddələrini xatırlatdıqdan sonra, şikayəti rədd etmişdi. Bunu onunla əsaslandırmışdı ki, qanunverici « dolayısı, lakin zəruri şəkildə » bu

verginin satış qiymətinə əsasən hesablanmasını nəzərdə tutmuşdur və bu satış qiyməti bilinmədikdə, o, alıcı tərəfindən edilən bütün xərcləri ehtiva edən bir məbləğ kimi başa düşülməlidir və verginin broker xərcləri də nəzərə alınmaqla əsərin qiymətindən hesablanmasını nəzərdə tutarkən nazir sadəcə qanuna şərh vermiş, nə yeni qayda yaratmamış, nə də səlahiyyət həddini aşmamışdır.

64. Məhkəmə hesab edir ki, Dövlət Şurası ərizəçinin arqumentlərinə əsaslandırılmış cavablar vermişdir. Əslində bu şikayət mübahisələndirilən qərarın nəticəsini tənqid etmək məqsədi daşıdığından, Məhkəmə xatırladır ki, onun vəzifəsi işin halları və hüquqi məsələlərlə bağlı daxili məhkəmənin iddia olunan səhvlərini və ilk növbədə daxili orqanların, xüsusilə də hakim və məhkəmələrin vəzifəsi olan daxili qanunun şərh məsələsini araşdırmaq deyildir (*García Ruiz c. Espagne* [GC], n° 30544/96, § 28, CEDH 1999-I).

65. Bundan belə nəticəyə gəlinir ki, bu şikayət açıq-aşkar əsaslandırılmamışdır və Konvensiyanın 35-ci maddəsinin 3(a) və 4-cü bəndlərinə əsasən rədd olunmalıdır.

III. İDDİA OLUNAN DİGƏR POZUNTULAR

A. Konvensiyanın 7-ci maddəsinin iddia olunan pozuntusu

18. Ərizəçi həmçinin hadisələrin baş verdiyi vaxt vergi ödəyicisinin kim olması məsələsilə əlaqədar qanunverciliyin proqnozlaşdırıla bilən olmamasından şikayətlənir. O, Konvensiyanın 7-ci maddəsinə istinad edir. Maddənin 1-ci cümləsində deyilir:

« Heç kəs törədildiyi zaman milli və ya beynəlxalq hüquqa görə cinayət sayılmayan hər hansı hərəkət və ya hərəkətsizliyə görə cinayət törətməkdə təqsirli hesab edilə bilməz. Habelə cinayət əməlinin törədildiyi zaman tətbiq edilməli olan cəzadan daha ağır cəza verilə bilməz. »

19. Ərizəçi bildirir ki, hadisələrin baş verdiyi vaxt tətbiq olunan qanunvericiliyə görə, vergi satıcının üzərinə qoyulurdu, lakin alıcı tərəfindən budcəyə yatırılırdı. O iddia edir ki, müddəanın belə redaktəsi Dövlət Şurasının 30 dekabr 2002-ci ildə verdiyi bir qərara qədər (n° 234916, Recueil Lebon-da nəşr olunmuşdur) vergini ödəməli olan şəxs kim olması ilə əlaqədar tam çaşqınlıq yaradırdı. Bu qərar dəqiqləşdirdi ki, vergi alıcı tərəfindən ödənilməlidir. Hazırda, vergi məəcəlləsinin (2005-ci ilin maliyyə düzəlişləri barədə qanun əsasında yaradılmış) 150VK maddəsi vergi ödəyicisi olaraq satıcı və ya vasitəçini təyin etmişdir.

68. Məhkəmə müşahidə edir ki, ərizəçi bu şikayəti, birbaşa və ya mahiyyəti üzrə vergi və cərimələrdən azad edilməsi ilə bağlı prosesdə qaldırmamışdır. Digər tərəfdən, verginin hesablanması ilə bağlı prosesdə (bax: 24-25-ci paraqraflar) ərizəçi həmin müddəaların 7-ci maddəyə zidd olması ilə əlaqədar iddia irəli sürsə də, Dövlət Şurası bu iddianı müddəaların

ləğvindən imtina barədə qərarın qüvvədən salınması məqsədi daşıyan fikirləri dəstəkləmək üçün uyğun olmadığı əsasla rədd etmişdi.

69. Bundan belə nəticə çıxır ki, bu şikayət daxili müdafiə vasitələrinin tükəndirilməməsi səbəbilə, Konvensiyanın 35-ci maddəsinin 1 və 4-cü bəndlərinə əsasən rədd edilməlidir.

B. Konvensiyaya dair 1-ci Protokolun 1-ci maddəsinin iddia olunan pozuntusu

70. Ərizəçi öz şikayətini izah etmədən iddia edir ki, incəsənət əsərləri üzərinə qoyulan verginin hadisələrin baş verdiyi tarixdəki redaksiyada aydın olmaması əsas verginin yenidən hesablanmasına və beləliklə, 1-ci Protokolun 1-ci maddəsinin pozuntusuna səbəb olmuşdur.

Hər bir fiziki və hüquqi şəxs öz mülkiyyətindən maneəsiz istifadə hüququna malikdir. Heç kəs, cəmiyyətin maraqları naminə qanunla və beynəlxalq hüququn ümumi prinsipləri ilə nəzərdə tutulmuş şərtlər istisna olmaqla, öz mülkiyyətindən məhrum edilə bilməz.

Yuxarıdakı müddəalar dövlətin ümumi maraqlara müvafiq olaraq, mülkiyyətdən istifadəyə nəzarəti həyata keçirmək üçün yaxud vergilərin və ya digər rüsum və ya cərimələrin ödənilməsini təmin etmək üçün zəruri hesab etdiyi qanunları yerinə yetirmək hüququnu məhdudlaşdırmır.

71. Məhkəmə hesab edir ki, ərizəçi bu şikayətini birbaşa və ya mahiyyəti üzrə Dövlət Şurası qarşısında qaldırmamışdır. Beləliklə, bu şikayət daxili müdafiə vasitələrinin tükəndirilməməsi səbəbilə, Konvensiyanın 35-ci maddəsinin 1 və 4-cü bəndlərinə əsasən rədd edilməlidir.

BU ƏSASLARLA, MƏHKƏMƏ YEKDİLLİKLƏ,

1. Tam səlahiyyətli məhkəməyə çatımlılıqla bağlı Konvensiyanın 6-cı maddəsinin 1-ci bəndi üzrə şikayət qəbuledilən, qalan şikayətlər qəbul edilməz *elan edir* ;
2. Konvensiyanın 6-cı maddəsinin 1-ci bəndinin pozulmadığını *müəyyən edir*.

Fransızca tərtib olunmuş, Məhkəmə Qaydalarının 77-ci maddəsinin 2 və 3-cü bədlərinə əsasən 7 iyun 2012-ci ildə yazılı şəkildə açıqlanmışdır.

Stephen Phillips
Katib müavini

Dean Spielmann
Sədr

©Avropa Şurası/Avropa İnsan Hüquqları Məhkəməsi, 2013

Avropa İnsan Hüquqları Məhkəməsinin rəsmi dilləri ingilis və fransız dilləridir. Bu tərcümə Avropa Şurasının İnsan Hüquqları üzrə Etibar Fondunun dəstəyi ilə həyata keçirilib (www.coe.int/humanrightstrustfund). Məhkəmə tərcüməyə və onun keyfiyyətinə görə heç bir məsuliyyət daşımır. Tərcüməni Avropa İnsan Hüquqları Məhkəməsinin presedent hüququnu təşkil edən işlərin daxil olduğu HUDOC məlumat bazasından (<http://hudoc.echr.coe.int>) və ya Məhkəmənin razılığı ilə yerləşdirilən istənilən digər məlumat bazasından yükləmək olar. Tərcüməni qeyri-kommersiya məqsədlərlə bu şərtlə yenidən nəşr etmək mümkündür ki, məhkəmə işinin tam adı, yuxarıda göstərilmiş müəllif hüququna dair qeyd və Avropa Şurasının İnsan Hüquqları üzrə Etibar Fonduna istinad göstərilsin. Tərcümənin hər hansı bir hissəsindən kommersiya məqsədi ilə istifadə etmək nəzərdə tutularsa, bu ünvana müraciət etməyinizi xahiş edirik 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 le signaler à l'adresse suivante: publishing@echr.coe.int.