

Wprowadzenie wysokiego podatku od części odpraw wypłacanych pracownikom sektora publicznego

N.K.M. przeciwko Węgrom (wyrok – 14 maja 2013r., Izba (Sekcja II), skarga nr 66529/11)

Pani N.K.M. z Budapesztu zanim została zwolniona 28 lipca 2011 r. była przez 30 lat urzędnikiem ministerialnym. W związku ze zwolnieniem była ustawowo uprawniona do odprawy w wysokości odpowiadającej jej ośmiomiesięcznym zarobkom.

W 2010 r. parlament węgierski przyjął ustawę wprowadzającą nowy podatek od niektórych świadczeń dla zwalnianych pracowników sektora publicznego. Celem miała być walka z nadmiernie wysokimi odprawami. Chodziło o zaspokojenie społecznego poczucia sprawiedliwości i ochronę finansów publicznych w okresie trudności ekonomicznych. W październiku 2010 r. Trybunał Konstytucyjny uznał nowe przepisy za konfiskatę i w rezultacie naruszenie konstytucji. Pierwsza nowelizacja tej ustawy została częściowo unieważniona przez ten sam Trybunał 6 maja 2011r. Niedługo potem, dziesięć tygodni przed zwolnieniem N.K.M., weszła w życie kolejna nowelizacja.

W rezultacie odprawa, do której N.K.M. była ustawowo uprawniona, została opodatkowana stawką 98 proc. w części przekraczającej 3,5 mln forintów (ok. 12 tys. euro). Kwota przekraczająca ten pułap wynosiła 2, 4 mln forintów (ok. 8,3 tys. euro). Oznaczało to, że całość odprawy została opodatkowana w wysokości ok. 52 proc. w sytuacji, gdy stawka ogólnego podatku dochodowego wynosiła w owym czasie 16 proc. Kwota odpowiadająca wysokości podatku do zapłaty została potrącona przez pracodawcę i przekazana organowi podatkowemu.

W skardze do Trybunału N.K.M. zarzuciła w szczególności, że opodatkowanie stawką 98 proc. części kwoty odprawy oznaczało nieuzasadnione pozbawienie jej mienia bez jakiegokolwiek prawnej możliwości odwołania się (art.1 Protokołu nr 1 w połączeniu z art.13 Konwencji). Twierdziła również, że opodatkowano w ten sposób jedynie pewną kategorię zwolnionych z pracy urzędników, co stanowiło dyskryminację (art.14 w połączeniu z art.1 Protokołu nr 1).

Przy ocenie, czy wchodziło w grę „mienie” w rozumieniu art.1 Protokołu nr 1 należało dokładniej zbadać jego naturę, w rzeczywistości bowiem skarżąca nigdy nie weszła w posiadanie całości odprawy. Podatek był potrącany bezpośrednio przez władze.

Koncepcja „mienia” zawarta w akapicie pierwszym art.1 Protokołu nr 1 ma znaczenie autonomiczne, nie ogranicza się do własności dóbr materialnych i jest niezależna od formalnej kwalifikacji w prawie krajowym. W taki sam sposób, jak dobra materialne, za „prawa majątkowe” i w rezultacie „mienie” dla celów tego przepisu mogą być również uznane niektóre inne prawa i interesy stanowiące aktywa. W każdej sprawie należy badać, czy okoliczności sprawy jako całości powodują, że skarżący nabywa tytuł do interesu materialnego chronionego w art.1 Protokołu nr 1.

Trybunał podkreślił, że „mieniem” w rozumieniu art.1 Protokołu nr 1 może być albo „mienie istniejące” lub aktywa, w tym roszczenia, w związku z którymi skarżący może twierdzić, że ma przynajmniej „uprawnione oczekiwanie” ich realizacji.

Art.1 Protokołu nr 1 może również chronić „uprawnione oczekiwanie” uzyskania aktywów. Jeśli do natury roszczenia należy interes majątkowy, osobę, która go posiada można uważać za mającą „uprawnione oczekiwanie”, jeśli ma ono wystarczającą podstawę w prawie krajowym lub np. istnieje ugruntowane orzecznictwo sądów krajowych potwierdzające jego istnienie. Nie można jednak uznać istnienia „uprawnionego oczekiwania” w razie sporu, co do właściwej interpretacji i stosowania prawa krajowego, w którym twierdzenia skarżącego zostaną następnie odrzucone przez sądy krajowe.

W tej sprawie, niezależnie od tego, czy skarżąca otrzymała część odprawy z obowiązkiem jej zadeklarowania i zapłaty we właściwym momencie należnego podatku, czy też został on automatycznie potrącony - sama odprawa stanowi interes materialny chroniony w art.1 Protokołu nr 1. Zdaniem Trybunału, została ona niezaprzeczalnie „wypracowana albo była niewątpliwie płatna”, w rezultacie czego stała się „mieniem” dla celów tego przepisu. Tym bardziej, że Trybunał Konstytucyjny uznał, że podstawą odprawy było bezwarunkowe i bezsporne uprawnienie ustawowe, nie wymagające decyzji sądu, przysługujące w momencie zakończenia stosunku służbowego.

Ponadto, Trybunał dodał, iż sam fakt opodatkowania tego dochodu wskazuje, że był on uważany przez państwo za istniejący, bo byłoby czymś niewyobrażalnym obciążenie podatkiem mienia lub przychodu, który nie został nabyty.

Trybunał podkreślił poza tym, że zobowiązanie ustawowe dotyczące odpraw może ulec zmianie w razie zmiany polityki społecznej. W przypadku konieczności takich wyborów państwo korzysta z szerokiej swobody oceny – zwłaszcza przyjmując, że w przypadku odprawy mamy do czynienia raczej z „uprawnionym oczekiwaniem” niż „istniejącym mieniem”. Trybunał szanuje więc ocenę ustawodawcy, czy dany środek leży w interesie publicznym, jeśli nie jest ona oczywiście pozbawiona rozsądnej podstawy. Trybunał podkreślił jednak, że przy takiej kontroli należy uwzględnić naturę oczekiwania wchodzącego w grę. W przypadku urzędnika podlegającego specjalnemu reżimowi prawnemu, który dobrowolnie zgodził się na ograniczenia niektórych jego praw podstawowych i wynagrodzenie jednostronnie ustalone prawem, ustawowo przewidziana odprawa jest długotrwałym oczekiwaniem urzędnika i zobowiązaniem ze strony państwa jako pracodawcy. Trybunał nie mógł łatwo pominąć takich długotrwałych oczekiwań wzmocnionych niezmiennymi od lat gwarancjami ustawowymi. Ochrona uprawnionych oczekiwań wynikających z zobowiązań ustawowych wynika z obowiązku dbałości o pokładane w nich zaufanie. W ocenie Trybunału dobry rząd zależy od zaufania między rządzonym i rządzącym. Jeśli się go nie utrzymuje i nie chroni, dochodzi do utraty wiary weń i w rezultacie urzędnicy nie będą w oparciu o to założenie regulować swoich spraw, mimo wymagania wynikającego z ich podwyższonej lojalności.

W tej konkretnej sprawie Trybunał zauważył, że skarżąca pełniła służbę państwową z wiarą, że świadczenia (w tym gwarancje odpraw) przewidziane przez pracodawcę w uznaniu jej lojalności i pracy stworzą sytuację, w której ich uprawnione oczekiwanie byłoby dodatkowo potwierdzone kontynuacją wypłat tych świadczeń przez państwo – czego zdaniem Trybunału nie można było bez właściwych powodów pominąć.

Odprawa nie należy wyłącznie do aktywów pieniężnych; ze względu na jej funkcję socjalną, uprawnienie do niej należy widzieć raczej jako ważny społecznie środek przysługujący

pracownikom uznanym za zbędnych, którzy chcieliby pozostać na rynku pracy. Europejski Trybunał Sprawiedliwości uważał to – chociaż w odmiennym kontekście – za ważny cel polityki Unii Europejskiej. Trybunał stwierdził ponadto, że regulacje ustawowe przewidujące odprawy (dla urzędników i innych pracowników) oznaczają uprawnienie, którego podstawą są przepisy prawa. Nie jest to tylko uprawnienie *ex gratia*, ale ustawowo zagwarantowane prawo nabyte w związku z pełnioną służbą.

Trybunał dodał w drodze analogii, że jeśli w państwie Konwencji obowiązuje ustawodawstwo przewidujące wypłatę świadczeń wynikających z prawa do emerytury - niezależnie od tego, czy zależnych od wcześniej płaconych składek – w przypadku osób spełniających jego wymagania należy je uważać za rodzące interes majątkowy objęty art.1 Protokołu nr 1. Zdaniem Trybunału podobne względy wchodziły w grę w przypadku środków mających wpływ na odprawę. Tak, jak w przypadku emerytur, szczególne znaczenie ma ustalenie, czy ustawodawca przewidział dla pracowników, których one dotyczą, okres przejściowy umożliwiający im dostosowanie się do nowych regulacji.

Trybunał Konstytucyjny orzekł, iż opodatkowanie odpraw wypłaconych przed upływem roku podatkowego i już wykorzystanych naruszało ludzką godność, ze względu na trudność dostosowania się do tego nowego obciążenia. W szczególnym przypadku skarżącej sytuacja taka nie wchodziła jednak w grę.

Każda ingerencja, w tym będąca rezultatem środka oznaczającego nałożenie podatku, musi zachowywać właściwą równowagę między wymaganiami ogólnego interesu społeczności i ochroną podstawowych praw jednostki. Troska o jej osiągnięcie wyraża się w strukturze art. 1 jako całości, w tym jego akapitu drugiego: musi istnieć rozsądna proporcja między zastosowanymi środkami i realizowanymi celami. Kwestia wymagająca odpowiedzi dotyczyła tego, czy w specyficznych okolicznościach, dotyczących skarżącej, stosowanie nowych przepisów prawa podatkowego oznaczało dla niej nierozsądnie dużą dolegliwość albo czy fundamentalnie pogarszało jej sytuację finansową i w ten sposób nie zachowywało właściwej równowagi różnych wchodzących w grę interesów.

W pewnych okolicznościach utrata własności na skutek działań ustawodawcy albo decyzji sądu nie jest równoznaczna z „pozbawieniem” mienia: w sprawach *AGOSI v. Wielka Brytania* (wyrok z 24 października 1986 r.) i *Air Canada v. Wielka Brytania* (wyrok z 5 maja 1995 r.), konfiskata lub inny rodzaj utraty własności były traktowane jako „kontrola korzystania” z mienia w rozumieniu akapitu drugiego art. 1 Protokołu nr 1. W sprawie *Gasus Dosier- und Fördertechnik GmbH v. Holandia* (wyrok z 23 lutego 1995 r.) zatrzymanie do depozytu zostało uznane za środek zabezpieczający uiszczenie podatku w rozumieniu akapitu drugiego art. 1, podczas gdy w sprawie *Beyeler v. Włochy* (wyrok z 5 stycznia 2000r.), ingerencja w prawa majątkowe była badana z punktu widzenia zdania pierwszego tego artykułu.

Trybunał uważał, że nie musiał orzekać, czy w tej sprawie miało zastosowanie zdanie drugie akapitu pierwszego art.1. Skomplikowany charakter sytuacji faktycznej i prawnej uniemożliwił precyzyjne zakwalifikowanie zarzuconego środka. Przypominał, że sytuacja przewidziana w zdaniu drugim akapitu pierwszego art.1 była jedynie szczególnym przypadkiem ingerencji w prawo do spokojnego korzystania z mienia zagwarantowanego przez zasadę ogólną zawartą w zdaniu pierwszym. Należało więc zbadać zarzuconą sytuację w świetle tej ogólnej zasady.

Zdaniem Trybunału, uznanie środka o charakterze ogólnym podjętego w realizacji polityki społecznej redystrybucji za „kontrolę korzystania” z mienia raczej niż „pozbawienie” mienia nie ma rozstrzygającego znaczenia, bo zasady rządzące ich uzasadnieniem są w istocie takie same: wymagany jest uprawniony cel i zachowanie właściwej równowagi między nim i wchodzącymi w grę indywidualnymi prawami majątkowymi.

Ponadto nowelizacja ustawowa, która przekreśla „uprawnione oczekiwanie”, może jako taka oznaczać ingerencję w „mienie”.

W tej sprawie strony zgodziły się, że zarzucone opodatkowanie oznaczało ingerencję w prawo do spokojnego korzystania z mienia. Trybunał postanowił zbadać tę kwestię z punktu widzenia akapitu pierwszego art.1 Protokołu nr 1, z zastrzeżeniem szczególnej zasady dotyczącej uiszczania podatków zawartej na końcu art. 1.

W związku z kwestią zgodności z prawem zarzuconej ingerencji, Trybunał potwierdził, że art.1 Protokołu nr 1 wymaga zgodności z prawem wszelkiej ingerencji władzy publicznej w spokojne korzystanie z mienia. W istocie, zdanie drugie pierwszego akapitu tego artykułu upoważnia do pozbawienia mienia „na warunkach przewidzianych przez ustawę”. Ponadto, zasada rządów prawa, jedna z fundamentalnych w demokratycznym społeczeństwie, jest wpisana we wszystkie artykuły Konwencji. Istnienie podstawy prawnej w prawie krajowym jako takie nie wystarcza do przestrzegania zgodności z prawem. Musi ono bowiem mieć pewną jakość, a więc być zgodne z zasadą rządów prawa i zapewniać gwarancje przed arbitralnością.

Z tego wynika, że poza zgodnością z prawem krajowym danego państwa Konwencji, w tym z konstytucją, normy prawne, będące podstawą pozbawienia własności, muszą być wystarczająco dostępne i precyzyjne, a ich stosowanie przewidywalne. Trybunał dodał, że podobne względy odnoszą się do ingerencji w spokojne korzystanie z mienia.

Zakres pojęcia „przewidywalność” zależy w znacznym stopniu od treści instrumentu wchodzącego w grę, dziedziny, jaką obejmuje, oraz liczby i statusu osób, do których jest adresowany. Przepis jest „przewidywalny”, jeśli zapewnia ochronę przed arbitralnymi ingerencjami władz publicznych. Podobnie, prawo musi zapewniać minimalne gwarancje proceduralne, współmierne do znaczenia zasady wchodzącej w grę.

Trybunał potwierdził poza tym swoje ustalenia zawarte w ugruntowanym orzecznictwie, z których wynika, że władze krajowe są zasadniczo lepiej przygotowane niż sąd międzynarodowy do oceny lokalnych potrzeb i warunków. W kwestiach ogólnej polityki społecznej i gospodarczej, w związku z którymi opinie w społeczeństwie demokratycznym mogą się rozsądnie znacznie różnić, decydent krajowy musi mieć szczególnie szeroką swobodę.

W odniesieniu do sfery podatkowej ugruntowany pogląd Trybunału mówi, że przy ocenie zgodności z ustawą państwom, w wykonywaniu ich funkcji fiskalnych, można przyznać pewien stopień dodatkowej swobody.

Ponadto, w sytuacji, gdy ingerencja wynika ze środka o charakterze podatkowym, warto było podkreślić, że opodatkowanie z mocą wsteczną można stosować w celu naprawy technicznych braków prawnych, w szczególności, jeśli dany środek jest ostatecznie usprawiedliwiony

względnymi interesu publicznego. Oczywisty i nieodparty interes publiczny stanowi zapewnienie, aby podmioty prywatne nie czerpały korzyści z okazji związanej ze zmianą reżimu opodatkowania. W okolicznościach tej sprawy nie wykazano takiego braku prawnego.

Przy ocenie, czy zarzucony środek został zastosowany „na warunkach przewidzianych przez ustawę” dla celów art.1 Protokołu nr 1, wymagana była więc szczególna ostrożność.

Trybunał stwierdził, że chociaż wypłata i opodatkowanie odprawy nastąpiło już po przyjęciu ostatecznej wersji zarzuconych przepisów, można uważać, że było ono do pewnego stopnia retroaktywne, bo - chociaż odprawa jako taka była efektem zwolnienia skarżącej – praca, w związku z którą się ona należała, została wykonana już wcześniej. Podatek dotyczył wynagrodzenia za służbę w okresie przed wejściem w życie nowelizacji ustawy podatkowej.

Nie można było tu pominąć procesu ustawodawczego prowadzącego do jej przyjęcia. Trybunał Konstytucyjny stwierdził w pierwszym wyroku, że wprowadzony środek był niekonstytucyjny, bo stanowił w istocie konfiskatę, zwłaszcza, że chodziło o ustawowo przewidziane odprawy dla urzędników. Nie można było uważać ich za osoby, które otrzymały je w sposób niemoralny albo z innych względów nielegalny.

Zmodyfikowana ustawa podatkowa została przyjęta 13 maja 2011 r. i weszła w życie następnego dnia - 14 maja 2011 r., mając zastosowanie do odpraw i podobnych dochodów uzyskanych po 1 stycznia 2010 r. Skarżąca została oficjalnie powiadomiona o zwolnieniu 27 maja 2011 r. – z mocą od 28 lipca 2011 r., a więc, około 10 tygodni po wejściu w życie znowelizowanej ustawy.

W tych okolicznościach Trybunał uznał, że chociaż wyroki Trybunału Konstytucyjnego rodziły pewne kwestie na tle konstytucyjności zarzuconej ustawy, można ją jednak było zaakceptować jako właściwą podstawę prawną kwestionowanego środka, biorąc pod uwagę stopień swobody istniejący w tej dziedzinie.

Skarżąca kwestionowała uprawniony charakter realizowanego celu tego środka. W związku z tym, Trybunał potwierdził, że ze względu na bezpośrednią znajomość swojego społeczeństwa oraz jego potrzeb władze krajowe są, co do zasady, lepiej przygotowane niż sędzia międzynarodowy do oceny tego, co leży w interesie publicznym. W systemie ochrony na podstawie Konwencji, do władz krajowych należy więc początkowa ocena istnienia problemu publicznej troski, usprawiedliwiającego pozbawienie własności lub ingerencję w spokojne korzystanie z mienia. W tym przypadku - podobnie jak w innych dziedzinach, na które rozciągają się gwarancje Konwencji - władze krajowe korzystały w rezultacie z pewnej swobody. Ponadto, pojęcie “interes publiczny” jest z konieczności szerokie.

Trybunał potwierdził ponadto, że wymiar podatków stanowi, co do zasady, ingerencję w prawo zagwarantowane w akapicie pierwszym art.1 Protokołu nr 1. Może ona być usprawiedliwiona z uwagi na treść akapitu drugiego tego artykułu, który wyraźnie przewiduje wyjątek, jeśli chodzi o uiszczanie podatków i innych należności. Kwestia ta pozostaje jednak pod kontrolą Trybunału.

Ponadto, w sposób naturalny w pierwszej kolejności do władz krajowych należy decyzja o rodzaju podatków i innych wymaganych należności. Decyzje w tej dziedzinie zwykle wiążą się z

oceną kwestii politycznych, gospodarczych i społecznych, które Konwencja pozostawia do kompetencji państw, jako że w tym zakresie władze krajowe są lepiej przygotowane niż Trybunał. Granice uprawnień państw do oceny w takich sprawach są więc szerokie.

Ze względu na margines swobody oceny tego, co leży w interesie publicznym, posiadany w związku ze środkami o charakterze ogólnym, ingerującymi w spokojne korzystanie z mienia, Trybunał zgodził się, że „społeczne poczucie sprawiedliwości”, w połączeniu z interesem ochrony finansów publicznych i rozłożenia ciężaru publicznego, spełnia wymaganie Konwencji dotyczące uprawnionego celu, niezależnie od skali tej swobody. Trybunał nie znalazł niczego, co pozwalałoby uznać, że racje powołane przez rząd nie miały w oczywisty sposób jakiegokolwiek rozsądnej podstawy.

Poważne wątpliwości pozostały jednak, co do znaczenia tych racji w przypadku skarżącej, która otrzymała ustawową odprawę i nie mogła być uważana za odpowiedzialną za problemy fiskalne, które państwo miało zamiar rozwiązać. Trybunał przyznał, że zarzucony środek miał chronić finanse publiczne przed wypłatami nadmiernych odpraw, nie był jednak przekonany, czy cel ten w pierwszej kolejności należało starać się osiągnąć w drodze opodatkowania. Jak zauważył Trybunał Konstytucyjny, istniała możliwość zmiany reguł dotyczących odpraw oraz zmniejszenia wysokości kwot, które były sprzeczne z interesem publicznym, ale władze nie podjęły tego kierunku działania. Trybunał nie musiał jednak decydować o tym, czy środek, który formalnie służył celowi socjalnemu, był odpowiedni, bo i tak musiał go poddać ocenie z punktu widzenia kryterium proporcjonalności.

Nawet, jeśli do ingerencji doszło w warunkach przewidzianych przez ustawę – przyjmując brak arbitralności – i w interesie publicznym, musi ona zawsze zachowywać właściwą równowagę między wymaganiami ogólnego interesu społeczności i ochrony indywidualnych praw jednostki. W szczególności, wymagana jest rozsądna proporcja między zastosowanymi środkami i celem, do których realizacji miały one służyć.

Przy ocenie, czy wymagania te zostały spełnione, Trybunał potwierdził, że państwo korzysta z szerokiej swobody wyboru środków wprowadzania przepisów w życie i oceny ich konsekwencji ze względu na interes ogólny w celu osiągnięcia celów danej ustawy. Nie oznacza to jednak rezygnacji Trybunału z uprawnień kontrolnych. Musi on ustalić, czy została zachowana wymagana równowaga, zgodna z prawem skarżącego do spokojnego korzystania z mienia w rozumieniu zdania pierwszego art.1 Protokołu nr 1. Również w przeszłości, przy ustalaniu proporcjonalności danego środka, Trybunał rozważał sytuację osobistą skarżących, w tym ich dobrą wiarę.

Trybunał musi zbadać w całości rozmaite interesy wchodzące w grę, z uwzględnieniem faktu, że Konwencja ma gwarantować prawa praktyczne i skuteczne, a nie teoretyczne i iluzoryczne. Musi wyjść poza znamiona zewnętrzne i ocenić rzeczywistą sytuację wchodzącą w grę, biorąc pod uwagę wszystkie istotne okoliczności, w tym zachowanie stron postępowania, środki zastosowane przez państwo i sposób ich wprowadzania w życie. W sytuacji, gdy wchodzi w grę interes ogólny, władze publiczne muszą działać we właściwym czasie oraz w sposób odpowiedni i spójny.

W sferze podatkowej przy ustalaniu proporcjonalności ingerencji istotne znaczenie ma odpowiedni charakter przyjętych metod.

Art. 1 Protokołu nr 1 nie zawiera wyraźnych wymagań proceduralnych. Przy ocenie proporcjonalności ingerencji Trybunał ocenia jednak stopień ochrony przed arbitralnością w postępowaniu w danej sprawie. W szczególności Trybunał bada, czy obejmowało podstawowe gwarancje proceduralne. Ingerencja nie może być uznana za uprawnioną przy braku kontrydiktoryjności postępowania zachowującego równość broni, pozwalającego na przedstawienie argumentów w związku z kwestiami istotnymi dla wyniku postępowania. Wymagana jest ocena całości wchodzących w grę procedur.

Z orzecznictwa Trybunału wynika, że w ustawodawstwie w kwestiach społecznych i gospodarczych, w tym przepisów w sferze podatkowej, państwa korzystają z szerokiej swobody, która w interesie sprawiedliwości społecznej i dobrobytu gospodarczego może w sposób uprawniony prowadzić je do podejmowania kroków mających korygować, wprowadzać pułapy albo nawet redukować wysokość odpraw zwykle wypłacanych uprawnionym. Wszelkie takie środki muszą być stosowane w sposób wolny od dyskryminacji i odpowiadać wymaganom proporcjonalności.

W szczególności, jeśli chodzi o istnienie „rozsądnej proporcji między zastosowanymi środkami i celem do realizacji”, Trybunał zauważył, że pierwszy wyrok Trybunału Konstytucyjnego można było interpretować w sposób, z którego wynikało, że podatek wchodzący w grę oznaczał środek oznaczający konfiskatę. Ponadto, niektóre państwa Rady Europy takie, jak Niemcy i Francja, uznały ostatnio stawki podatku przekraczające 50 proc. za niekonstytucyjne. W kilku innych krajach europejskich wysokość podatku od dochodów osobistych może osiągnąć 75 proc., chociaż stawki takie stosowane są jedynie do najwyższych dochodów, wyraźnie przekraczających wysokość kwot w kontekście węgierskich odpraw ustawowych.

Próg mający w tej sprawie zastosowanie został ustalony na poziomie 3.5 miliona forintów. Kwoty odpraw poniżej tej granicy były objęte ogólną stawką podatku od dochodów osobistych, która wynosiła 16 proc. W tej sprawie oznaczało to całkowite obciążenie podatkowe w wysokości ok. 52 proc. odprawy.

Przy analizie proporcjonalności Trybunał wziął w tej sprawie pod uwagę fakt, że zastosowana stawka podatkowa istotnie przekraczała tę stosowaną przy wszelkich innych dochodach, w tym odprawach wypłacanych w sektorze prywatnym, bez oceniania w sposób abstrakcyjny, czy obciążenie podatkowe miało, w kategoriach ilościowych, w istocie charakter konfiskaty.

Zdaniem Trybunału, biorąc pod uwagę margines swobody państw w sprawach podatkowych, zastosowana stawka podatkowa nie mogła, jako taka, być rozstrzygająca, zwłaszcza w okolicznościach takich, jak w tej sprawie.

Skarżąca - uprawniona do ustawowej odprawy i działająca bezspornie w dobrej wierze - została obciążona podatkiem, którego stawka przekraczała mniej więcej trzykrotnie ogólną stawkę podatku dochodowego a więc 16 proc., i to niezależnie od faktu, że odprawa miała specyficzny i uznany cel społeczny, jakim był powrót zwolnionych na rynek pracy. Żaden inny dochód ze środków publicznych nie był – jak się wydaje - podobnie wysoko opodatkowany.

Ponadto w związku z twierdzeniem rządu, że urzędnicy mogli wpływać na wysokość świadczeń związanych z zatrudnieniem, któremu to zjawisku można się sprzeciwić wyłącznie w drodze ukierunkowanego opodatkowania, Trybunał stwierdził, że w aktach sprawy skarżącej nie było niczego, co w jej przypadku mogłoby potwierdzać takie założenie nadużycia.

Jeśli chodzi o dolegliwość dla skarżącej zarzuconego środka Trybunał zauważył, że musiała ona poważnie ucierpieć z powodu istotnego obniżenia dochodu w okresie poważnych trudności osobistych, a konkretnie pozostawania bez pracy. Trybunał zauważył w tym kontekście, że art. 34 Karty Praw Podstawowych Unii Europejskiej uznaje świadczenia zapewniające ochronę w przypadku utraty zatrudnienia, a według Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości, cel odprawy - a więc pomoc zwolnionym pracownikom w znalezieniu nowego zatrudnienia - należy do uprawnionych celów polityki zatrudnienia. Zarzucony środek został wobec skarżącej zastosowany, gdy była ona bezrobotna. Zmiana reżimu podatkowego była nieoczekiwana i szybka, co spowodowało, że praktycznie niemożliwe stało się jakiegokolwiek przygotowanie do niej objętych nią osób. W rezultacie sytuacja ta naraziła skarżącą na poważne osobiste trudności.

Zdaniem Trybunału skarżąca, wraz z grupą zwolnionych urzędników, została zmuszona do poniesienia nadmiernego i nieproporcjonalnego ciężaru, w sytuacji, gdy tego samego nie wymagano od innych urzędników otrzymujących porównywalne i inne świadczenia. Nawet, jeśli pełnili role wiodące, pozwalające im załatwić sobie pewne świadczenia potencjalnie społecznie nieaprobowane. Ponadto, ustawodawca nie zagwarantował skarżącej żadnego okresu przejściowego, w którym mogłaby dostosować się do nowego rozwiązania.

Na tym tle Trybunał stwierdził, że zarzucony środek wiązał się dla skarżącej z nadmiernym i jednostkowym ciężarem. Było to tym bardziej wyraźne, że odnosił się on jedynie do określonej grupy osób, najwyraźniej wskazanych przez pracodawcę - administrację publiczną. Przy założeniu, że podatek ten służył interesowi budżetu państwa w okresie trudności gospodarczych, Trybunał zauważył, że większość obywateli nie musiała przyczynić się w porównywalnym stopniu do ponoszenia publicznych kosztów. Poza tym, był on bezpośrednio odliczany przez pracodawcę z odprawy, bez możliwości zindywidualizowanej oceny sytuacji skarżącej.

Kwestionowany podatek został nałożony na dochód związany z działalnością poprzedzającą wchodzący w grę rok podatkowy, uzyskany w jego trakcie w związku ze zwolnieniem. W związku z tym Trybunał przypomniał, że opodatkowanie znacznie wyższe, niż obowiązujące w okresie powstania dochodu, można racjonalnie uznać za nieuzasadnioną ingerencję w oczekiwania chronione w art.1 Protokołu nr 1. Podatek został ustalony w ustawie, która została przyjęta i weszła w życie około dziesięć tygodni przed zakończeniem pracy przez skarżącą. Jej celem nie była naprawa braków technicznych wcześniejszych przepisów. Poza tym, skarżąca nie skorzystała na wprowadzeniu nowych przepisów.

Zdaniem Trybunału, środek zastosowany wobec skarżącej - nawet, gdyby miał służyć sprawiedliwości społecznej - nie mógł być uzasadniony uprawnionym interesem publicznym, na który powoływał się rząd. Dotykał on skarżącą (i innych zwolnionych urzędników, znajdujących się w podobnej sytuacji) pozostającą w dobrej wierze i pozbawiał ją większej części ustawowo zagwarantowanego nabytego prawa, służącego specjalnemu interesowi społecznemu powrotu na rynek pracy. W opinii Trybunału, osoby działające w dobrej wierze w oparciu o prawo nie

mogą być zawiedzione w swoich wynikających z ustawy oczekiwaniach bez konkretnych i nieodpartyh racji. Tak więc nie można było uznać tego środka za rozsądnie proporcjonalny do celu, jaki miały być osiągnięty przy jego pomocy. Względy te wystarczały, aby uznać, że doszło do naruszenia art.1 Protokołu nr 1 (jednogłośnie).

Nie było potrzeby odrębnego badania, czy w tej sprawie doszło do naruszenia art.13. Trybunał uznał również, że nie było powodu do odrębnej oceny tych samych faktów z punktu widzenia art. 14 Konwencji.

Węgry muszą zapłacić skarżącej 11 tys. euro jako łączne zadośćuczynienie za szkody materialne i krzywdę moralną oraz 6 tys. euro jako zwrot kosztów i wydatków.

Uwagi:

Rozwiązania podatkowe, podjęte w ramach walki z kryzysem, mogą w pewnych okolicznościach wejść w kolizję z gwarancjami praw majątkowych. Jednym z przykładów jest rozważana w tej sprawie sytuacja zaistniała na Węgrzech.