

EHRC 2018/98 (Sdu European Human Rights Cases), aflevering 5, 2018

Ontheveling, Belastingheffing over schadeloosstelling

EHRM, 16-01-2018, 60633/16

ECLI:CE:ECHR:2018:0116DEC002261215

m.n.t. prof. mr. J.A.M.A. Sluysmans & mr. B.T. Tonino

Klagers zijn eigenaren van percelen grond die door de Italiaanse overheid zijn aangewezen voor de ontwikkeling van sociale woningbouw. Dientengevolge zijn de percelen onteigend en zijn klagers gecompenseerd in hun schade. Klagers betogen bij het Hof dat het recht op eigendom van art. 1 EP EVRM is geschonden. Zij leggen aan die klacht ten grondslag dat bij de vaststelling van de schadeloosstelling ten onrechte geen rekening is gehouden met de inflatie en de wettelijke rente. Ook is volgens klagers de schadeloosstelling ontoereikend, omdat de schadeloosstelling is verminderd met een belastingheffing van 20 procent.

Het Hof acht de klacht op het element van inflatie en rente niet-ontvankelijk, omdat klagers de nationale rechtsmiddelen niet hebben uitgeput. Ten aanzien van de belastingheffing acht het Hof de klacht kennelijk ongegrond. Het Hof bepaalt dat Italië een ruime ‘margin of appreciation’ toekomt ten aanzien van het nemen van fiscale maatregelen in onteigeningsprocedures. De ‘fair balance’ tussen het algemeen en individuele belang is niet geschonden.

Uitspraak

THE LAW

17. In respect of the above complaints, the applicants relied on Article 1 of Protocol No. 1, which reads as follows:

“Every natural or legal person is entitled to the peaceful enjoyment of his possessions. No one shall be deprived of his possessions except in the public interest and subject to the conditions provided for by law and by the general principles of international law.

The preceding provisions shall not, however, in any way impair the right of a State to enforce such laws as it deems necessary to control the use of property in accordance with the general interest or to secure the payment of taxes or other contributions or penalties.”

A. As regards the alleged inadequacy of compensation

18. One part of the applicants' complaint concerns the alleged inadequacy of the sum determined by the Palermo Court of Appeal as expropriation compensation on account of that

court's failure to include an adjustment for inflation in its award and the way in which it had determined the interest due. The Court notes that the applicants have not lodged an appeal with the Court of Cassation against the judgment of the Court of Appeal. Accordingly, the Court considers that this part of the complaint must be rejected pursuant to Article 35 § 1 of the Convention for failure to exhaust domestic remedies.

B. As regards the imposition of tax on compensation

19. The Court will now turn to the part of the complaint hinging on the tax levied on the expropriation compensation. In this respect, the Court notes that there is no evidence in the case file that the applicants raised their grievance before the domestic courts. However, the Court considers that it is not necessary to rule on this issue conclusively because this part of the complaint is in any event inadmissible for the reasons set out below.

20. The Court considers at the outset that the award by the domestic court reflecting expropriation compensation amounted to a “possession” attracting the guarantees of Article 1 of Protocol No. 1.

21. The Court reiterates that, according to its well-established case-law, Article 1 of Protocol No. 1 comprises three distinct rules: the first, which is expressed in the first sentence of the first paragraph and is of a general nature, lays down the principle of peaceful enjoyment of property. The second rule, in the second sentence of the same paragraph, covers deprivation of possessions and subjects it to certain conditions. The third, contained in the second paragraph, recognises that the Contracting States are entitled, among other things, to control the use of property in accordance with the general interest. The second and third rules, which are concerned with particular instances of interference with the right to peaceful enjoyment of property, are to be construed in the light of the general principle laid down in the first rule (see, among many other authorities, Sporrong and Lönnroth v. Sweden, 23 September 1982, § 61, Series A no. 52; James and Others v. the United Kingdom, 21 February 1986, § 37, Series A no. 98; and Beyeler v. Italy [GC], no. 33202/96, § 98, ECHR 2000-I).

22. The Court notes at the outset that the impugned tax measure was imposed on the applicants by the Canicattì Municipality under Law no. 413/1991, which regulates, *inter alia*, the collection of taxation on expropriation compensation. It would therefore appear to the Court to be the most natural approach to examine the applicants' complaint from the standpoint of control of the use of property "to secure the payment of taxes", which falls within the rule in the second paragraph of Article 1 of Protocol No. 1 (see National & Provincial Building Society, Leeds Permanent Building Society and Yorkshire Building Society v. the United Kingdom, 23 October 1997, § 79, Reports of Judgments and Decisions 1997-VII).

23. According to the Court's well-established case-law (see, among many other authorities, Gasus Dosier- und Fördertechnik GmbH v. the Netherlands, 23 February 1995, § 62, Series A no. 306 B, and N.K.M. v. Hungary, no. 66529/11, § 42, 14 May 2013), an interference, including one resulting from a measure to secure the payment of taxes, must strike a "fair balance" between the demands of the general interests of the community and the requirements of the protection of the individual's fundamental rights. The concern to achieve this balance is reflected in the

structure of Article 1 as a whole, including the second paragraph: there must therefore be a reasonable relationship of proportionality between the means employed and the aims pursued. Lastly, the applicant must not bear an individual and excessive burden (see Sporrong and Lönnroth, cited above, § 73).

24. Furthermore, in determining whether this requirement has been met, it is recognised that a Contracting State, not least when framing and implementing policies in the area of taxation, enjoys a wide margin of appreciation and the Court has consistently held that it will respect the legislature's assessment in such matters unless it is devoid of reasonable foundation (see Gasus Dosier- und Fördertechnik GmbH, cited above, § 60; Imbert de Trémolles v. France (dec.), nos. 25834/05 and 27815/05 (joined), 4 January 2008; and Arnaud and Others v. France, nos. 36918/11 and 5 others, § 25, 15 January 2015). It is, indeed, primarily for national authorities to decide the type of tax or contributions they wish to levy, since decisions in this area will commonly involve the appreciation of political, economic and social questions which the Convention leaves within the competence of the States parties, the domestic authorities being better placed than the Court in this connection (see N.K.M. v. Hungary, cited above, § 57).

25. Turning to whether a fair balance has been struck in the case at hand, the Court considers at the outset that it was well within the area of discretionary judgment for the Italian legislature to develop substantive tax rules providing for taxation of expropriation compensation. Consequently, the legislation cannot be considered to be arbitrary as such (see Di Belmonte v. Italy, no. 72638/01, § 42, 16 March 2010, and, mutatis mutandis, Arnaud and Others, cited above, § 27). Moreover, choices as to the type and amount of taxation to be levied, but also the related question as to what may be classified as taxable income, fall within those issues that the domestic legislature is certainly better placed than the Court to assess and determine (see, mutatis mutandis, Gáll v. Hungary, no. 49570/11, § 56, 25 June 2013; Baláz v. Slovakia (dec.), no. 60243/00, 16 September 2003; and Spampinato v. Italy (dec.), no. 69872/01, 29 March 2007). The same can be said as regards the choice as to the concrete means of enforcement, namely deduction at source,

with the option left to the taxpayer to choose the regular taxation route (see paragraph 12 above). In view of the foregoing, the Court considers that the respondent State should be afforded a particularly wide margin of appreciation in the present case.

26. It remains to be ascertained whether the impugned fiscal measure could be viewed as having imposed an unreasonable or disproportionate burden on the applicants.

27. The Court considers at the outset that the tax rate applied in the present case, which amounted to 20% of the total expropriation compensation awarded, cannot be considered, from a quantitative standpoint, as prohibitive. Moreover, it cannot be said that the deduction of such an amount had the effect of nullifying or essentially frustrating the award of expropriation compensation made by the Court of Appeal, to the extent of causing the tax burden to acquire a “confiscatory” nature. Nor did it lead to a paradoxical situation whereby the State took away with one hand - in this case in taxation - more than it awarded with the other, in the form of expropriation compensation (see, mutatis mutandis, in the context of the application of court fees, *Perdigão v. Portugal* [GC], no. 24768/06, § 72, 16 November 2010). The Court is, in other words, satisfied that the fiscal measures applied in the present case did not go as far as to impair the very substance of the applicants’ property rights.

28. The Court also notes that there is no evidence in the case file - and in any event it is not argued by the applicants - that the levying of such a sum fundamentally undermined the applicants’ financial situation. This is one of the factors which the Court has given weight to when gauging whether a fair balance has been struck in a given case (see *N.K.M. v. Hungary*, cited above, § 42 and the further references cited therein).

29. In addition, the Court finds it relevant to point out that the applicants had the choice under the legislation under scrutiny to opt for taxation under the ordinary income tax regime if they so wished, as taxpayers can choose between accepting the 20% deduction applied to the sum obtained, or opt for ordinary taxation, which determines the amount due as tax taking into account the capital gains in

combination with other components of their income (see paragraph 12 above).

30. As to the applicants’ reliance on the Scordino (No. 1) and Gigli Costruzioni judgments to support their arguments, the Court observes at the outset that those cases concerned awards of expropriation compensation which had been drastically reduced, with the result that they were much lower than the property’s market value, owing to the retrospective application of legislative provisions providing for such reductions (see Scordino (No. 1), cited above, §§ 47-61 for a summary of the relevant provisions). It was against that specific factual backdrop that the Court concluded that Article 1 of Protocol No. 1 had been breached (see Scordino (No. 1), cited above, §§ 99-104, and Gigli Costruzioni, cited above, §§ 38-50). The provisions applied in Scordino (No. 1) and Gigli Costruzioni were declared unconstitutional in 2007 and were, consequently, no longer applied in proceedings for the determination of expropriation compensation, which had to correspond to the expropriated property’s full market value (see *Messana v. Italy*, no. 26128/04, § 18, 9 February 2017). In the present case the amount of compensation was determined well after the Constitutional Court judgments and was therefore not subjected to any reduction with respect to the market value.

31. In any event, the Grand Chamber made the following determination in Scordino (No. 1) (cited above, § 258): “[w]ith regard, lastly, to the 20% tax deducted from the expropriation compensation awarded at domestic level, the Grand Chamber, like the Chamber, has not found the application of that tax to be unlawful as such but has taken account of that factor in assessing the facts”. Thus, in the Court’s view, the case-law cited by the applicants cannot be understood as implying that the application of the tax, *per se*, ran contrary to Article 1 of Protocol No. 1.

32. In view of the foregoing, and taking into account the wide margin of appreciation which the States have in taxation matters, the Court considers that the levying of the tax on the expropriation compensation awarded to the applicants did not upset the balance which must be struck between the protection of the applicants’ rights and the public interest in securing the payment of taxes. Accordingly, this part of the complaint is manifestly ill-

founded and must be rejected in accordance with Article 35 §§ 3 and 4 of the Convention.

For these reasons, the Court, unanimously, Declares the application inadmissible.

Noot

1. De gemeente Canicatti, op Sicilië, is overgegaan tot onteigening van enkele percelen grond die toebehoorden aan het echtpaar Cacciato. Op die percelen moesten sociale (huur)woningen worden gerealiseerd. Het Gerechtshof in Palermo heeft de schadeloosstelling voor de Cacciato's vastgesteld op € 111.464,25, respectievelijk € 89.526,25. Tegen dat oordeel is geen cassatieberoep ingesteld.

2. In Straatsburg betogen Michele en Concetta Cacciato dat de voormelde schadeloosstelling ontoereikend is, omdat daarbij ten onrechte geen rekening is gehouden met inflatie en wettelijke rente, alsmede met de omstandigheid dat conform de Italiaanse wetgeving over die schadeloosstelling 20 procent belasting is verschuldigd. Die belasting leidt volgens de Cacciato's tot een zodanige vermindering van de schadeloosstelling dat zulks een schending oplevert van art. 1 EP EVRM.

3. Het Hof acht de klachten niet-ontvankelijk. Ten aanzien van het element van de inflatie en wettelijke rente is dat reeds het geval omwille van de enkele reden dat de klagers de nationale rechtsmiddelen niet hebben uitgeput (zoals vereist in art. 35 lid 1 EVRM). De klacht betreffende de fiscale heffing is niet-ontvankelijk, omdat dit onderdeel van de klacht kennelijk ongegrond is op grond van art. 35 lid 3 EVRM. Hoewel het Hof ook hier art. 35 lid 1 EVRM ten tonele had kunnen voeren, kiest het ervoor om dat onderdeel van de klacht wel aan een nader inhoudelijk oordeel te onderwerpen. Deze toepassing van art. 35 EVRM door het Hof is niet uniek. Het Hof combineert vaker, veelal vanwege een beroep op de schending van het recht op effectieve rechtsbescherming (art. 13 EVRM), de twee grondslagen voor niet-ontvankelijkheid in één arrest, zie onder meer de arresten Reuther t. Duitsland (EHRM 5 juni 2003 (ontv.), nr. 74789/01, ECLI:CE:ECHR:2003:0605DEC007478901) en Charzynski t. Polen (EHRM 1 maart 2005 (ontv.), nr. 15212/03, ECLI:CE:ECHR:2005:0301DEC001521203).

4. Voorts oordeelt het Hof ten aanzien van het fiscale onderdeel van de klacht - niet verrassend - dat het hier gaat om een regulering en niet om een ontneming van eigendom, ook al betreft het een belastingmaatregel in het kader van de schadeloosstelling na onteigening. De maatregel is bij wet voorzien en van algemeen belang. De aandacht richt zich dan als vanzelf op de vraag of kan worden gesproken van een 'fair balance' tussen, enerzijds, het (algemeen) belang van de onteigening en, anderzijds, de bescherming van het fundamentele eigendomsrecht van art. 1 EP EVRM. Het Hof formuleert het criterium van de 'fair balance' ook wel als volgt: "The requisite balance between the general interest and the individual's rights will not be found if the person concerned has had to bear an individual and excessive burden" (Rosenzweig t. Polen, EHRM 28 juli 2005, nr. 51728/99, ECLI:CE:ECHR:2005:0728JUD005172899, par. 48).

5. De kern van het oordeel van het Hof in dit arrest is dat Italië een ruime 'margin of appreciation' toekomt bij de beoordeling van de 'fair balance'. In het algemeen hangt de omvang van de beoordelingsmarge van een verdragsstaat af van de aard van de eigendomsinmenging en de aard van het algemeen belang. Wat betreft de aard van de eigendomsinmenging is de beoordelingsmarge voor de verdragsstaat groter bij regulering van eigendom (art. 1 lid 2 EP EVRM), dan wanneer sprake is van (de facto) ontneming van eigendom (art. 1 lid 1 tweede zin EP EVRM). Daarnaast is de beoordelingsmarge ruim, indien de wetgever primair verantwoordelijk is voor het maken van de politieke keuze die aan een eigendomsinmenging ten grondslag ligt. Op dit punt overweegt het Hof in onteigeningszaken doorgaans dat een verdragsstaat ten aanzien van onteigeningen een ruimere beoordelingsmarge toekomt dan bij een conflict van louter privaatrechtelijke rechten (vgl.: Barcza e.a. t. Hongarije, EHRM 11 oktober 2016, nr. 50811/10, ECLI:CE:ECHR:2016:1011JUD005081110, «EHRC» 2017/32, m.nt. Sluysmans, par. 46). De reden hiervoor is dat volgens het Hof in het 'omgevingsrecht' (althans het Hof schaart het onteigeningsrecht onder het omgevingsrecht) het algemeen belang 'pre-eminent' is. In onderhavig arrest overweegt het Hof echter dat het belastingrecht bij uitstek een terrein is

waarbij het Hof zich dient te onttrekken van een indringende toetsing en dat in het belastingrecht een ruime beoordelingsmarge bestaat voor de verdragsstaat. Om die reden komt Italië in onderhavige situatie ‘a particularly wide margin of appreciation’ toe (par. 25).

6. Het Hof overweegt vervolgens dat bij schadeloosstelling na onteigening zich niet de paradoxale situatie mag voordoen dat een verdragsstaat door middel van een belastingmaatregel per saldo meer belasting heft dan dat aan de onteigende qua schade wordt gecompenseerd. Het Hof noemt dit de paradoxale situatie van het ‘met de ene hand geven en met de andere hand nemen’ door de overheid (par. 27). In het arrest in de zaak van Concetta en Michele Cacciato oordeelt het Hof dat 20 procent belastingheffing over de schadeloosstelling niet deze paradoxale situatie oplevert. Een situatie waarbij het Hof wél een dergelijke paradoxale situatie heeft aangenomen en waarnaar het Hof in onderhavige uitspraak ook heeft verwiesen, is het arrest *Perdigão t. Portugal* (EHRM 16 november 2010 (GK), nr. 24768/06, ECLI:CE:ECHR:2010:1116JUD002476806, «EHRC» 2011/11 m.nt. Ruitenburg). In dit arrest heeft het Hof overwogen dat hoge kosten door geheven griffierechten met zich kunnen brengen dat er bij schadeloosstelling na een onteigening een onevenredige individuele last ontstaat. In deze zaak betrof aanvankelijk het griffierecht 489.188,42 euro en was de schadeloosstelling 197.236,25 euro. Na verrekening van deze bedragen had het Portugese Constitutionele Hof bepaald dat het griffierecht slechts 15.000,- euro bedroeg en dat daarmee het recht op toegang tot de rechter was gewaarborgd. Deze vaststelling van het Portugese Constitutionele Hof betrof - naar achteraf bleek - een feitelijke onjuistheid, waarna is besloten dat de hoger beroepsinstantie van Evora het nog te betalen bedrag aan griffierecht moest bepalen. Zonder nadere motivering heeft deze hoger beroepsinstantie overwogen dat het te betalen griffierecht de schadeloosstelling met maximaal 15.000,- euro mag overstijgen. Hierdoor resteerde voor *Perdigão* na de verrekening van het griffierecht met de schadeloosstelling nog een bedrag van 15.000,- euro. Dat een onteigende feitelijk moet toeleggen op een onteigening, leverde voor het Hof een onevenredige last en dus een inbreuk van art. 1 EP EVRM op.

7. Nadat het Hof vaststelt dat de 20 procent belastingheffing geen maatregel is die de hoogte van de schadeloosstelling in problematische mate verlaagt (waardoor de maatregel dus geen confiscatoir karakter heeft), worden drie omstandigheden overwogen die volgens het Hof er eveneens toe bijdragen dat er geen sprake is van een onevenredige individuele last. Ten eerste hebben de klagers volgens het Hof geen bewijsstukken overgelegd ter onderbouwing van de problematische financiële situatie waarin zij door de belastingheffing eventueel zouden (komen te) verkeren. Ten tweede stond volgens het Hof voor klagers de mogelijkheid open om de voor hen meest gunstige manier van belastingheffing te kiezen. Klagers konden immers naar Italiaans recht kiezen de belasting te verrekenen bij de schadeloosstelling of de belastingheffing te laten verlopen via de inkomstenbelasting. Ten derde kan volgens het Hof het beroep van klagers op het arrest Scordino (nr. 1) t. Italië (EHRM 29 maart 2006 (GK), nr. 36813/97, ECLI:CE:ECHR:2006:0329JUD003681397, «EHRC» 2006/61 m.nt. Van der Velde) hen niet baten.

8. In het arrest Scordino (No. 1) is een schending van art. 1 EP EVRM aangenomen, omdat de hoogte van de schadeloosstelling naar Italiaans recht (veel) lager was vastgesteld dan de marktwaarde van het onteigende. De oorzaak van deze (lage) schadeloosstelling was de 20 procent belastingheffing en de later door het Italiaanse Constitutionele Hof onconstitutioneel verklaarde wetsbepaling ‘section 5 bis of Law no. 359/1992’.

9. Het Hof overweegt dat de 20 procent belastingheffing los moet worden gezien van ‘section 5 bis of Law no. 359/1992’. In die zin was de 20 procent belastingheffing één van de factoren die maakte dat in het arrest Scordino (No. 1) art. 1 EP EVRM was geschonden, maar volgens het Hof was de belastingheffing niet de ‘hoofdfactor’. Om die reden kan het beroep van klagers op het arrest Scordino (No. 1) niet tot de door hen gewenste uitkomst leiden. Uiteindelijk leiden voornoemde drie omstandigheden, tezamen met de ruime beoordelingsmarge ten aanzien van de fiscale maatregel, naar onze mening tot de gerechtvaardigde conclusie dat er een ‘fair

balance' is tussen het algemeen en individuele belang.

10. Voor de volledigheid merken wij op dat naar Nederlands onteigeningsrecht eventuele belastingschade wordt vergoed als onderdeel van de schadeloosstelling voor onteigening. Kort en goed houdt de toepasselijke regel in dat wanneer als gevolg van de onteigening - en de in dat verband te ontvangen schadeloosstelling voor onteigening - eerder en/of meer belasting moet worden betaald dan

zonder die onteigening het geval zou zijn geweest, deze extra belastingdruk als onderdeel van de schadeloosstelling wordt gecompenseerd (J.A.M.A. Sluysmans en J.J. van der Gouw, *Onteigeningsrecht (Mastermonografieën Staats- en bestuursrecht)*, Deventer: Kluwer 2015, p. 148-150). Een vast fiscaal percentage dat drukt op de schadeloosstelling, zoals de Italiaanse wet kennelijk voorschrijft, kent het Nederlands recht overigens niet.

prof. mr. J.A.M.A. Sluysmans, Bijzonder hoogleraar Ondeigeningsrecht, Radboud Universiteit Nijmegen en partner bij Van der Feltz advocaten

mr. B.T. Tonino, Juridisch medewerker bij Van der Feltz advocaten