

## 翻訳税法資料：欧州人権裁判所広報部 「課税と欧州人権条約」

中村 芳昭\*

### 【目次】

- I 人権裁判所の租税人権判例の意義
- II 翻訳—課税と欧州人権条約 (Taxation and the ECHR) —

### I 人権裁判所の租税人権判例の意義

— 欧州人権裁判所は、そのウェブサイト上に、“Taxation and the European Convention of Human Rights” すなわち「課税と欧州人権条約」という表題で、広報部 (Press Unit) による、欧州人権条約上の人権問題に関する重要な租税判例を網羅的に整理したものを発表している<sup>1)</sup>。これは、欧州人権条約上の人権が各締約国の課税事件において国内裁判所で争われたうえで、人権裁判所へ申し立てられた事件について、同裁判所がこれまでに下したなかから、54 件の重要租税判例を要約的に紹介したものである<sup>2)</sup>。これまで調べた限りでは、わが国には、こうした人権裁判所の重要租税判例に関するまとまった紹介はもとより、そうした重要租税判例に関する論文等も見当たらなかった<sup>3)</sup>。そこで、以下では、その重要性に鑑みて、その主要な判例の要約的紹介それ自体を資料として訳出した。

\* 青山学院大学名誉教授

- 1) 本翻訳資料の出所は the European Court of Human Rights (the ECtHR と省略) のウェブサイト所掲の The Press Unit of the European Court of Human Rights, “Taxation and the European Convention on Human Rights” (November 2022) であり、欧州人権裁判所のウェブサイト上の URL ([https://www.echr.coe.int/documents/d/echr/fs\\_taxation\\_eng](https://www.echr.coe.int/documents/d/echr/fs_taxation_eng)) を参照。なお、この租税人権判例の紹介はその後、2023 年 3 月更新版が出ているが、以下に紹介するものは 2022 年 11 月版によっている。
- 2) この人権裁判所による租税判例の要約紹介以前に、すでにこれと同様の形式（基本的に欧州人権条約の人権の規定順に従う形式）による人権裁判所の判例紹介としては、例えばかなり早い段階では Phillip Baker, “Taxation and the European Convention on Human Rights,” *British Tax Review* Vol.40, No.8, pp.298-374 (2000), また最近では Robert Attard and Paulo Pinto de Albuquerque, *Taxation at the European Court of Human Rights*, Wolters Kluwer, 2023 などがある。
- 3) ただし、個別問題に関連して欧州人権裁判所の判例を取り上げた論考はある。例えば課税情報交換に関する増井良啓「課税情報の交換と欧州人権条約」法学新報 123 巻 11=12 号 333 頁 (2017 年)、イギリスの期限後申告のペナルティ賦課に関する片山直子「イギリスの租税審判所による納税者の権利保護—『正当な理由 (reasonable excuse)』に関する判断基準の変更—」経済理論 369 号 17 頁 (2012 年) などがある。

早くから人権裁判所の租税判決の重要性に注目してきた P. Baker 教授によると、人権条約が 1950 年に署名され 1953 年に発効して以来、各締約国から申し立てられた租税事件について判決を下してきたことを指摘する<sup>4)</sup>。そして、こうした租税判例で発表されたもののうちでもっとも初期のものとして X v. Germany (ECHR, 31 May 1959, Application no. 551/59) をあげたうえ、それ以降の公表された租税判例の形成の推移は次のごとくであったとしている<sup>5)</sup>。すなわち、1960 年代にはわずか 10 件、1970 年代には 19 件、1980 年代までには 47 件、そして最近では、その租税判例は年あたりおよそ 10-20 件に達しているとする。しかも、過去数年間における人権裁判所の租税判例には多様な租税と様々な締約国に関する多くのトピックスが含まれていることも指摘されている。

なお、欧州人権裁判所は 1959 年に、欧州人権条約に基づいてストラスブール（フランス）に設置された欧州評議会の一機関であるが、このほかに、EU 条約に基づく司法機関として EU 司法裁判所 (the Court of Justice of the European Union) がルクセンブルクに設立されている<sup>6)</sup>。このため、人権裁判所の租税人権判例とは別に EU 裁判所の租税判例も存在する。以下で翻訳される判例は前者の租税人権判例であって、後者の租税判例ではない。したがって、ここでは後者の EU 司法裁判所による租税判例<sup>7)</sup>はまったく扱われていない。

二 わが国でも、かなり早くから課税における人権保障の問題が実定税法上の問題に関連して議論されていた。その税法問題の議論は、わが国の憲法上の基本的人権保障に基づいた議論であった<sup>8)</sup>。

わが国が批准した人権関連の国際条約等は、世界人権宣言、国際人権規約、各種の差別撤廃条約といったように多岐にわたっている。これらの人権条約等については、わが国の憲法でも、その締結を内閣の職務とした上で事前・事後に国会の承認を義務づける（憲法 73 条 3 号）とともに、締結した条約および国際法規の遵守義務（同 98 条 2 項）を定めるなど、国内的な批准と実効性を担保する一般的な保障が憲法上定められている。このことからすれば、わが国における課税と人権に関する議論が憲法上の基本的人権保障に基づいてなされていたことには合理的な理由があったといえる。

このことを踏まえたうえで、国際法の人権保障と国際的裁判機関による先例的判決のわ

4) P. Baker, 60 Years of the European Convention on Human Rights and Taxation, *European Taxation Journal*, Vol.61, No.12 (2021) p.526. P. Baker は、人権裁判所による過去 60 年間の指導的判例のいくつかを取り上げてその弱点とその原因の検討を試みている。なお、主に憲法の観点から人権裁判所の判例を紹介・検討したものとして戸波江二＝北村泰三＝建石真公子＝小畑都＝江島昌子編『ヨーロッパ人権裁判所の判例Ⅰ』（信山社、2008 年）および小畑都＝江島昌子＝北村泰三＝戸波江二編『ヨーロッパ人権裁判所の判例Ⅱ』（信山社、2019 年）を参照。

5) P. Baker, *Ibid* (n.4), p.526.

6) この司法裁判所は、司法裁判所、総合裁判所 (the General Court) および専門裁判所 (specialised courts) の 3 種類から構成されておりその総称としても用いられていることを含めて、詳細は庄司克宏『新 EU 法基礎編』（岩波書店、2013 年）131 頁参照。

7) この EU 裁判所による租税判例の一端については、池田良一『ドイツと EU における税務判例』（信山社、2023 年）315 頁以下に、その概要とともに間接税と直接税に関する判例が紹介されている。

8) 例えば北野弘久『憲法と税財政』（三省堂、1983 年）、三木義一『現代税法と人権』（勁草書房、1992 年）などを参照。

が国の租税事件への適用が問題となる。これについては、国際法と国内法との関係は国際法規の締約国の権限行使（国内の課税権行使）の主体性の問題があり、その調整に関して議論がある。そのため、例えばEUの場合には、2013年6月採択・2021年8月発効の第15議定書によって、EU条約の前文に挿入された補完性原則と評価の余地がそうした調整の一般原則とされている<sup>9)</sup>。こうした調整原則による調整の余地を残しながらも、前記のように、わが国でもそれら国際条約等の人権のほとんどは、憲法の基本的人権でもすでに保障されていることからすれば、前記の批准手続きによって批准された条約や国際法規上の人権保障に関する国連の人権委員会や欧州人権裁判所による先例的な租税判例は、手続的には、憲法上すでに保障されている基本的人権を補完または補充することになると解することもできよう。加えて、わが国税法の内部における国際的な課税対応の広がりや強化、さらには税務行政上、例えば課税情報交換のように<sup>10)</sup>国際的な税務行政協力の広がりといった点からみても、課税における国際的な人権保障と断絶・無縁に孤塁を守り通すことはできないであろう。

しかし、わが国の課税事件において、こうした憲法の基本的人権がわが国の裁判所で正面から問題とされ本格的に審理されることは、きわめて限られていた。租税実体法では、例えば憲法14条1項の平等原則違反が争われた有名な大島サラリーマン税金訴訟がある。最高裁（大法廷）昭60.3.27判決である<sup>11)</sup>。本件では、旧所得税法上、給与所得者の課税所得の計算において収入金額から給与所得控除額という法定概算控除を控除して計算するとされていたことが、事業所得等の課税所得が収入金額から必要経費を控除して計算する一般的な方式と異なっていたことが憲法14条1項の平等原則に違反するとして争われたが、この訴訟は敗訴で終わっている。また、租税手続法では、例えば旧所得税法63条の質問検査権の規定に基づき民主商工会の会員事業者に対して行われた質問検査権の具体的行使が争われた2件の周知の事件がある。最高裁昭48.7.10決定と最高裁（大法廷）昭47.11.23判決である。これら両事件はいずれも質問検査が任意調査の形態の規定形式であるにもかかわらず、その質問検査の実施の拒否等に対して、間接強制としての罰条規定（前者は昭和40年改正前<sup>12)</sup>の旧所得税法70条10号・12号、後者は平成23年改正による削除前<sup>13)</sup>の

9) これら原則のうち、補完性原則（補足性原則）はEU条約5条に規定され、「個別授權原則に従ってEUに権限が存在する場合、EUが実際にその権限を行使すべきかどうかを決定する際の基準となる」ものであり、「EUによる権限の行使に対する限界を設定する基準となる」ものとされる（庄司・前掲注6）36頁）。この補完性原則の採用は欧州人権条約でも問題になり、同条約を改正する第15議定書の採択（2013年）によって、その前文に「評価の余地」と共に挿入されたが、それら両者の人権条約の前文への導入の詳しい経緯等については竹内徹「ヨーロッパ人権条約の〈強度〉に関する一考察—補完性原則および評価の余地理論の明文化を素材として—」金城学園大学論集（社会科学編）19巻1号63頁（2022年）を参照。

10) この問題に関しては増井・前掲注3）参照。

11) この判決の概要はさしあたり金子宏「判批」別冊ジュリスト253号（有斐閣，2021年）〔租税判例百選 第7版〕4頁参照。

12) 昭和40年法律33号による改正前の所得税法の規定を指す。

13) 平成23年12月2日法律114号による改正で、旧所得税法234条（質問検査権）が新国税通則法74

旧所得税法 242 条 8 号) が適用されて公訴・訴追された事件であり、前者の事件では納税者がその拒否を処罰の対象とするのは不合理であるとして憲法 31 条 (適正手続) 違反等を争い<sup>14)</sup>、後者の事件では納税者が憲法 35 条 1 項および 38 条 1 項の違反を争ったが<sup>15)</sup>、いずれも敗訴で終わっている。これらの判例をみれば分かることだが、こうした憲法上の基本的人権に基づいて税法事件で人権問題を訴訟で争って勝訴することはほとんど期待できないこともあって、そうした訴訟は訴訟費用と時間をかけて争っても無意味または徒労であるといった見方が支配しているとさえいえる。この点、以下に紹介の欧州人権裁判所の先例的判例をみると、租税実体法の領域では加盟国の租税政策が立法に直接的に反映することから立法部の評価の余地が大きいので、よほどはっきりした人権侵害の場合でない限りこれを尊重する対応をとっているものがある。この点ではわが国の裁判所の対応と似ているところが認められる。これに対し、租税手続法の領域での対応は、より積極的に人権侵害の判断を行っていることが認められる。これはわが国の裁判所の対応と異なるようにみえる。

以上を踏まえると、今日のようなグローバル化した社会においては、わが国が批准する条約や国際法規はもとより、わが国がオブザーバー参加している欧州人権条約のような地域的人権保障のような場合にも、ここで紹介する欧州人権条約上の人権問題に関する租税事件について欧州人権裁判所で争われ下された判決が、課税に関する人権問題の租税判例としていまや地域的人権保障としてだけでなく国際的にも重要な課税の人権問題に関する先例性をもってるとされているときに<sup>16)</sup>、そうした租税判例はわが国では全く無関係であるといえるのであろうか。本資料を訳出・紹介しようとした問題関心はこの点にある。

三 欧州人権条約の下においては、各締約国の税制に基づいて課税される納税者は、課税という膨大な納税者のごく日常的な問題に関連して生起する人権問題について、国内裁判所での救済とともに人権裁判所への救済も申し立てることができることを意味する。こうした形で日常的な課税問題に起因する人権事件を争うことができることは、他の人権問題にはない特徴といえる。そして、このような課税における人権問題の救済の存在は人権を

---

条の 2 から 74 条の 6 の規定に、旧所得税法 242 条 (罰則) は新国税通則法 128 条の規定にそれぞれ移転したことに伴い、それら旧所得税法の規定は削除されたが、この旧所得税法の規定はその削除前の規定を指す。

14) この判決の概要はさしあたり小早川光郎「判批」別冊ジュリスト 178 号 (有斐閣, 2005 年)〔租税判例百選 第 4 版〕206 頁参照。なお、中原茂樹「判批」前掲注 11) 217 頁も参照。

15) この判決の概要はさしあたり石川健治「判批」前掲注 14) 208 頁参照。

16) P. Baker, Taxation and Human Rights, CITC (Gray's Inn Tax Chamber) Review, vol.1, No.1, p.2 (2001) は、ニューヨークおよびジュネーブに設置されている国連の人権委員会に申し立てられた租税事件はわずかにすぎないが、それら事件の判断に当たってはスタスブルの欧州人権裁判所の判例をしばしば調べていることが、2001 年当時において述べられている。なお、この P. ベーカー氏はイギリスの著名な税法弁護士でオックスフォード大学ビジネスタックス大学院の教授でもあるが、課税と人権の問題について、同じく早い段階に、欧州人権裁判所の判例について整理しまとめたものを発表している。P. Baker, "Taxation and the European Convention on Human Rights," British Tax Review Vol.40, No.8, pp.298-374 (2000) を参照。注目すべきは、同氏によると、この頃すでに人権裁判所の租税判例として約 240 件確認されているとしていることである。

日常生活や社会活動に取り込み定着させる重要な機能を果たすことも期待できる。

この場合に人権裁判所の判例の実効性が問題となるが、これについては、「締約国は自国が当事者であるいかなる事件においても、裁判所の最終判決に従うことを約束する」(条約 46 条 1 項)としたうえで、この最終判決は欧州評議会閣僚委員会に送付され、「閣僚委員会は、その執行を監視する」こととされている(同 2 項)。そして、閣僚委員会が、判決の解釈問題が最終判決の監視を妨げていると認めるときは、「解釈問題に関する裁定を求めて事案を裁判所に付託する」か(同 3 項)、または、最終判決に従うことを拒否していると認めるときは、「当該締約国が 1〔第 1 項〕に基づく義務を怠ったか否かの問題を裁判所に付託する」(同 4 項)ことがそれぞれできるとされている(カギ括弧筆者)。さらに、裁判所が第 1 項の違反があると認定するときは、裁判所は「とるべき措置を検討するために事件を閣僚委員会に付託する」(同 5 項)とされている。このような人権裁判所の判決には、国際条約や国際法規の性格等からその執行には限界があり、国内法的な意味での執行力のような拘束力を与えることは難しいのであるが、政治的機関である閣僚委員会による判決の執行「監視」を中心としながら、裁判所と閣僚委員会との連携に基づいて確定判決の実効性を確保しようとする措置が定められている。こうした人権裁判所の判決の拘束力をめぐってその強化にはさまざまな議論と制度改正の試みがなされている<sup>17)</sup>。

このような欧州人権裁判によって租税判例の先例性とその締約国へ拘束力確保の努力はさまざまに国際社会へ影響を及ぼしていると考えられる。その 1 つとして、納税者権利保障立法または納税者権利保障憲章の導入が、先進国はもとより発展途上国のほとんどで、1980 年半ば頃以降、急速に世界的に広がったこととも無関係とはいえないであろう<sup>18)</sup>。そうした権利保障は、とくに租税手続法における権利保障を中心としていることも指摘されている<sup>19)</sup>。そして、こうした権利保障は、法理論的には人権を基礎とされることもひろく指摘されている<sup>20)</sup>。

**四 課税における人権保障の問題が、今日においてもわが国で検討されるべきわめて重要な問題であることは、わざわざ述べるまでもない。ここでは詳しく述べることはしないが、少なくとも次の 3 点を指摘しておきたい。**

①第 1 は、経済社会のグローバル化の事実である。経済社会のグローバル化に伴って、経済学流に言えば、人・もの・金(これに加えて情報)の国境を越えた交流や取引等が行われる事実や実態があることを否定する者はいないであろう。このことが、国際取引の課

17) このことについては例えば前田直子「欧州人権条約における判決履行監視措置の司法的強化—パイロット手続きにおける二重の挑戦—」国際協力論集 18 巻 2 号 41 頁(2010 年)参照。

18) こうした現象は例えば石村耕治『先進諸国の納税者権利憲章』(中央経済社、1996 年)や OECD 報告書等の多くの資料から明らかである。

19) 例えば D・ベントレー(中村監訳)『納税者の権利：理論・実務・モデル』(勁草書房、2023 年)はそうした現象を踏まえて納税者の手続的権利保障について、理論的、実務的に論じそれらの標準的なモデル法の提案も行っている。

20) この点については P. Baker, Ibid (n.16), D・ベントレー・前掲書注 19), とくに 169 頁以下等参照。

税問題としていやおうなくわが国の税務実務に入ってくることを考えると、税務実務においても課税と人権に関する問題が現れる潜在的な事情または環境がすでにひろく存在しているといわなければならない。

②第2は、わが国が批准する条約や国際法規は前記のような憲法の手続規定等によってわが国の法体系に取り込まれてわが国法体系の一環を構成し、憲法上も「日本国が批准した条約及び確立された国際法規は、これを誠実に遵守することを必要とする。」(憲法98条2項)として、それらの誠実な遵守義務が定められていることである。このような文脈において、前記の欧州人権裁判所の下した租税人権判例がグローバルな先例性を持つ場合に、わが国の憲法上の基本的人権および批准した条約や国際法規を補完または補充していると解することも可能である。

③そして、第3は、前記の憲法の「確立された国際法規」にはどのようなものが該当し含まれるかである。わが国は多くの国際条約や国際法規を批准するとともに、オブザーバー参加している地域的人権保障条約等があるので、例えばここで取り上げる欧州人権裁判所による多数の人権問題の租税事件判例がすでに蓄積され、それらの判例が国連の人権委員会への国際人権規約上の人権に関する申立租税事件—事件数がそれほど多くないといわれている—にも先例として大きな影響を与えている<sup>21)</sup>とされていることに鑑みると、批准している条約等とオブザーバー参加している条約等とにかかわらず、わが国の憲法上の「確立された国際法規」の規定の解釈によっては、そうした欧州人権裁判所の人権に関する租税判例もそれに該当するものとして、わが国の憲法はもとより「批准した条約及び確立された国際法規」の基本的人権への補充または充填を通して、直接間接にわが国の人権問題へも影響があることを否定できないのではないかと解されることである。

以上のことから、人権裁判所の租税人権判例がわが国において無関係であると断ずることは決していえないであろう。しかし、国内の租税問題に含まれる人権問題を、憲法とともに、国際条約や国際法規を根拠として用いて争うことにはなお検討すべき問題があり、議論の余地があることも認めなければならないだろう。これに関して、詳しい説明は省くが、より現実的で重要な点としては、欧州人権裁判所による租税事件の人権判例において用いられた具体的な判断基準や判断方法等は、国内裁判所がわが国の憲法に基づく租税人権事件を裁判するさいに、法技術論的に人権裁判所による租税人権判例における判断基準や判断方法等を参照または借用して審理・判断することが、より現実的な可能性として、まずもって考えられるべきことをとくに付け加えておきたい。

なお、以下の翻訳においては、翻訳者において、その文頭に掲げられた要約を省略し、取り上げられ要約された各判例には(1)～(54)の番号を振り、また、原文中には5つの脚注がありこれらのものの脚注文の文頭に\*印を付し、それら以外の便宜的に筆者が付した脚注と区別したことをお断りしておきたい。

21) P. Baker, Ibid (n.16). p.3

## Ⅱ 翻訳—課税と人権条約 (Taxation and the ECHR) —

### 財産の保護 (人権条約第 1 議定書第 1 条)

#### (1) *Sporrong and Lönnroth v. Sweden* (23 September 1982)

これら 2 件の申立ては、不動産所有者の立場にある申立人らに関して、建築禁止を伴う長期収用許可 (long-term expropriation permits) が申立人らの財産に影響を及ぼす効力に関係していた。申立人らの見解では、これは所有物を平穩に享受する権利に対する不法な侵害に相当した。申立人らはまた、同人らの財産に影響を与える収用許可に関する訴えはスウェーデンの裁判所によって審理されなかったと申し立てた。

欧州人権裁判所は、申立人らが個人的かつ過大な負担を負っていたが、こうした負担は申立人らに期限の短縮を求めたりまたは損害賠償を請求したりする可能性があったときにのみ正当化とされると認定したうえで、人権条約の第 1 議定書第 1 条 (財産の保護) の違反があったと判示した。同裁判所はまた、申立人らの事件が事案の問題のすべてを決定する権限のある行政審判所によって審理を受けることができなかったと認定して、条約第 6 条 1 項 (公正な裁判を受ける権利) の違反があったと判示した。

1984 年 12 月 18 日の正当な満足の判決 (judgement of just satisfaction)<sup>22)</sup>において、裁判所はさらに、損害賠償についてはスウェーデンが第一申立人には 800,000 スウェーデン・クラウン<sup>23)</sup>を、第二申立人には 200,000 クラウンを支払うべきであると判示した。

#### (2) *Hentrich v. France* (22 September 1994)

1979 年 5 月、申立人の妻とその夫は、6,766 平方メートルの非建築用地を購入した。本売買は、地域開発・農村定住公社 (SAFER) が 2 ヶ月以内に当該財産に対する先買権 (preemption) の権利を行使しないという停止条件で締結された。主要な税務署は債務の支払の時点で売買を登録し、売買は同公社 (SAFER) が法定期間内に先買権を行使しなかったときに発効した。1980 年 2 月、申立人らは先買いする決定を執行官によって通知された。申立人 (妻) は、先買権の行使がその財産権を不当に侵害したと主張した。申立人はまた、歳入当局も裁判所も同人に公正な審理を認めなかったと申し立てた。

人権裁判所は、第 1 議定書第 1 条 (財産の保護) の違反があったと判示した。本件のすべての事実を考慮して、人権裁判所は、申立人が先買権の行使の恣意的な被害者として、同人に対して採られた措置を実効的に争う可能性—同人には認められなかったが—、すな

22) この判決の形式は、欧州人権条約第 41 条が「裁判所がこの条約又はこの条約の議定書の違反を認定し、かつ、関係締約国の国内法が部分的な賠償のみを認めるにとどまるときは、裁判所は、必要な場合には、被害当事者に正当な満足を与えなければならない。」(下線部筆者)と規定しているところによる。なお、国際法の多くの論文では「正当な満足」ではなくて「公正な満足」の訳が用いられているが、ここでは前者の訳を維持した。

23) スウェーデンの通貨単位は英語表現では上記のスウェーデン・クラウンとなるが、スウェーデン語ではスウェーデン・クローナ (svensk krona) となる。

わち財産権の保護と一般利益の要請との間で取られるべき公正な均衡があった場合にのみ、正当とされることができると個人的かつ過大な負担を負ってしまったと判断した。さらに人権裁判所は、本件においては、本案に関する手続が、その相手方と相対して (vis-a-vis her opponent) 同人を実際的な不利な立場に置かないという条件のもとで、本件を提起する合理的な機会を原告に与えることがなかったと認定して、人権条約第6条第1項(公正な裁判を受ける権利)の違反があったと判示した。同裁判所はまた、訴訟手続の期間の長さから第6条第1項への違反も認めた。1995年7月3日の正当な満足の判決において、裁判所はさらに、金銭的損害に関してはフランスが申立人に800,000 フランス・フラン支払うべきであるとの判決を下した。

### (3) Gasus Dosier- und Fördertechnik GmbH v. the Netherlands (23 February 1995)

1980年6月に、申立会社は、全額が支払われるまでその財産を留保するという条件でコンクリートミキサー車と付随的な装備をオランダの会社に売却した。一か月後、租税執行官 (the Tax Bailiff) は、直接税の徴収官が発行した3通の執行令状を実行して、強制換価のためにオランダ会社の敷地内にあるすべての動産 (movable assets) を差し押さえた。申立会社は、税務当局によるコンクリートミキサー車の差押えと、当局の共謀によるそのミキサー車のその後の換価について出訴した。

人権裁判所は、取られた手段と追求された目的との間の比例性の要件が充足されていたと認定して、第1議定書第1条(財産の保障)の違反はなかったと判示した。同裁判所は、本件において申し立てられた権利侵害 (interference) が実際には1845年租税徴収法 (1845 Tax Collection Act ; Invorderingswet) に基づく税務当局の権限の行使の結果であったことをとくに審理した。同裁判所はまた、本件は、国家が租税の支払いを確保するという目的上必要と考えるような法律を制定する権限に関係しており、しかも、本件では、とくに税務当局が租税債務を執行するために通常の債権者が商取引上の債務を執行するために置かれるよりもより優位な地位に置かれなければならないのか否か一仮にそうだとしてみてもいかなる範囲で—という問題に関して、立法部が、広範な評価の余地 (margin of appreciation)<sup>24)</sup> を認められなければならないことを引き出した。人権裁判所は、立法府が合理的な根拠を欠いていない限り立法府の判断を尊重しようとする。

24) この margin of appreciation の訳語は1950年11月4日署名のヨーロッパ人権条約が2013年6月24日署名(ただし未発効)の第15議定書の改正の際に、その前文の末尾部分に、次のように、「締約国が、補完性の原則に基づいて、この条約及びこの条約の議定書が定める権利及び自由を保障する主要な責任を有すること、並びにその際、この条約で設立された欧州人権裁判の監視権限に従って、評価の余地を享受することを確認(する)」(下線部筆者)ことが追加されていることに由来しているので、その訳語に従った。

(4) National and Provincial Building Society, Leeds Permanent Building Society and Yorkshire Building Society v. the United Kingdom (23 October 1997)

本件は金銭の返還を求める法的請求に関係していたが、この金銭は遡及立法（1991年財政法第3条および1992年（第2）財政法第64条）の効果に基づいて失効された無効の租税規定の下で納付されたものであった。申立人である住宅金融組合（building societies）<sup>25)</sup>はとくに財産権の違反を主張した。

人権裁判所は、第1議定書の第1条（財産の保護）の違反がなかったと判示した。租税部門における政策を作成・導入するさいに締約国が享受する広範な評価の余地を考慮して、同裁判所は、本件の状況において議会によって採択された遡及措置が、それらの政策には申立人の法的請求を抑制する効果があるとしても、申立人の返還請求権と租税の納付を確保するという公共の利益との間における均衡を崩さないと認定した。裁判所はさらに、申立人らが、本件の状況においては、その権利の司法的判断について裁判を受ける権利を拒否されたことを正当に訴えることができないと認定したうえで、人権条約第6条1項（公正な裁判を受ける権利）の違反はなかったと判示した。裁判所はまた、条約第14条（差別の禁止）と関連した議定書第1条第1項への違反はなく、第14条と関連した第6条第1項への違反もなかったと判断した。

(5) S.A. Dangeville v. France (16 April 2002)

申立会社は、商事取引が付加価値税（VAT）の課税対象となる保険ブローカー会社であるが、同社の1978年度の事業に対し292,816フランス・フランの付加価値税を納付した。1978年1月1日から適用されることになっていた欧州共同体の第6評議会指令の規定は、「保険ブローカー及び保険代理人が行う関係サービスを含む保険取引及び再保険取引」を付加価値税から免除した。しかしながら、フランスはその指令の実施について期間延長を認められた。申立会社は、同社が支払った付加価値税の金額、または、それをできないときは、1978年1月1日からその指令が発効した日までの期間に帰属する金額を返還すること求めた。フランスの行政裁判所（Conseil d'Etat；コンセイユ・デタ）は同社の申立てを却下した。申立人はまた、税務当局にも申立てを提出して、当局に申立会社の立場を見直すよう要求した。それらの手続は行政裁判所によって却下されたが、行政裁判所は、租税の還付の申立てはすでに最終的な司法判断の対象となっていたと判示した。しかしながら、同日、別の会社の商業活動と請求が本件申立会社のものとまったく同一であったその別の会社の申立てについて判決を下して、コンセイユ・デタは、その従前の判例法との決別をはっきりと述べた判決において、国家（フランス）には不当に納付させられた金額

25) \*住宅金融組合は会社法に基づく会社の享受する地位とは違い、英国法（English law）に基づく相互組合の地位に基づいて活動している。住宅金融組合の組合員はその組合に預金をして見返りに利息または配当を受け取る投資家と、そのローンに対して利息を課される借り手から成っている。全体としてみると、ローンは、借り手が私的な住宅を購入するために利用される。

を返還すべき義務があることを認容した。申立会社は、コンセイユ・デタが同社の請求を却下した判決によって、国家（フランス）が同社に支払義務を負わせた金銭を同社が明白に剥奪されたと考えて、とくに財産権の違反を主張した。

人権裁判所は、第1議定書第1条（財産の保護）の違反があったと判示した。同裁判所は、両会社の申立てについて、申立会社が1978年1月1日から6月30日の期間に誤って納付された付加価値税のために国家（フランス）の債権者となり、そして、いずれにせよ同社には少なくとも還付を得ることができるという正当な期待がある、と述べた。同裁判所は、申立会社の所有財産を侵害することは一般的利益の要請を充足しないし、そして、申立会社の財産の享受を侵害することは、同会社が国家に対してその債務を強制できないとともに、同社の所有財産の享受を尊重する権利を保護するために十分な救済方法を用意する国内手続を欠いていることは、共同体の一般的利益の要求と個人の基本的権利の保護の要請との間の公正な均衡を崩すことになるので不均衡である、と認定した。

正当な満足の判決、すなわち人権裁判所は、フランスが金銭的損害賠償について申立会社に21,734.49ユーロを支払うべきである、と判示した。

また、Aon Conseil and Courtage S.A. および Christian de Clarens S.A. v. France (judgement of 25 January 2007) も参照。

#### (6) Buffalo Srl in liquidation v. Italy (3 July 2003)

申立人である有限会社は、1994年に取引を停止しており、会社登記所には任意清算中であると登記された。1985年から1992年の間に同社は、同社が国家（イタリア）に支払義務のあった金額以上に法人税の金額を納付していた。同社は、その結果、税務当局が1997年に開始した租税還付の権利を与えられた。上記の期間中に申立会社は、銀行や民間人から資金調達を求めることを余儀なくされた。これによって、同社は、費用を背負い込み、租税還付に基づいて国家（イタリア）によって支払われるよりも高い利率で利息を支払わなければならなかった。申立会社は、租税還付を支払う際の税務当局の遅れが同社の所有財産の平穏な享受の権利を侵害した、と主張した。

人権裁判所は、第1議定書第1条（財産の保護）の違反があったと判示した。同裁判所は、租税還付の支払いの税務当局の遅れが合理的な期間とみなされる期間以上の間、申立会社について不確実の状況を生み出してしまったと判示した。

申立会社の所有財産のそうした権利侵害は、還付が支払われるときに関する問題と不確実性を迅速に片付ける何らかの効果的な救済方法を欠いていることは、共同体の一般的利益の要求と所有財産の平穏な享受の権利の保護の要請との間で守られなければならない公正な均衡を崩したので、不均衡であると判示した。

2004年7月22日の正当な満足の判決において、人権裁判所はさらに、イタリアが損害賠償については申立人に75,000ユーロを支払うべきであると判決した。

## (7) Eko-Elda AVEE v. Greece (9 March 2006)

1988年、申立人である石油生産を専門にする制限会社は、ギリシア内国歳入庁に対して、間違って支払われた所得税 123,387,306 ギリシア・ドラクマ（約 362,105 ユーロ）を返還すよう要求した。税務当局が拒否するとすぐに、申立会社は、その税額に利息（還付加算金）を加えた額を取得するために、アテネの行政裁判所へ提訴した。この訴訟手続が係属中であった1993年11月に、国（ギリシア）は申立会社に対して362,105 ユーロ相当額を支払った。行政裁判所への申立会社の意見において、申立会社は、請求をその税額の金額には関わらせないために法定利息（statutory interest）に限定した。行政裁判所は、その請求を認容できないとして却下し、上訴裁判所も、関連時点では税法典はそのような状況において国家による利息（還付加算金）の支払の規定をしなかったという理由で、同社によるその後の申立てが正当な理由がない、と判示した。2000年11月に最高行政裁判所は、法律上の論点について上告を却下した。申立会社は、税務当局が同社に権利が認められている税額控除の支払の遅延を理由に同社に求償するための利息の支払を拒否したことを訴えた。

人権裁判所は、第1議定書第1条（財産の保護）の違反があった、と判示した。同人権裁判所は、誤って支払われた租税が、申立会社がその返還を要求した日付からほぼ5年5ヶ月で返済されたことに、とくに注目した。人権裁判所は、税務当局がそのような長期間にわたって債務不履行の利息（default interest）の支払を拒絶したことは一般的な利益と個別の利益との間で維持されるべき公正な均衡を崩した、と判断した。

正当な満足の判決、すなわち人権裁判所は、ギリシアは金銭的損害賠償に関して申立会社に対して120,000 ユーロを支払うべきであると判示した。

## (8) Intersplav v. Ukraine (9 January 2007)

1998年以来、申立人であるウクライナとスペインの合弁会社（Joint Venture）は、スヴェルドロフスク町税務署が付加価値税（VAT）還付の証明書を期日に発行することを怠ったことについて、ルガンスク地方税務局と国税庁<sup>26)</sup>に不服申立てをしたが認められなかった。しかしながら、ウクライナ当局は、申立会社に対するウクライナの租税債務の存在を認めたが、税務行政機関を非難しなかった。裁判所の判決によって認定された同社に対するウクライナの債務の金額は、2004年6月18日現在で、26,363,200 フリヴニャ<sup>27)</sup>（約4,119,250 ユーロ）である、と申立会社は主張した。申立会社は、とくに、申立会社の付加価値税還付の権利付与を確認することを根拠なしに拒否したウクライナの実務は、同社の財産を平穩に享受することの侵害を構成し、かつ、同社の事業に著しい損失を引き起こし

26) 税務行政機関に関する内外の情報が少ない中で the State Tax Administration をウクライナ国税庁と訳した。この国税庁自体はウクライナ財務省（the Ministry of Finance of Ukraine）に所属する執行機関とされる点で他国の場合と同じであるが、その名称の英語表記については、最近の英語情報では、State Tax Service (STS と省略) が正式の名称として用いられている。なお、同じ情報では地方の税務行政機関として国税局（the Head Offices of the STS）が確認されている。

27) フリヴニャはウクライナの通貨単位である。

たと申し立てた。

人権裁判所は、申立会社の所有財産の権利侵害が不均衡であったと認定したうえで、第1議定書の第1条（財産の保護）の違反があったと判示した。その資金の返済の時期に関する不確実の状態に加えて、そうした行政実務を防止するまたは終わらせるための有効な救済方法を欠如していることとともに、付加価値税還付と補償にともなう遅延が公益の要請と所有財産を平穩に享受する権利の保護との間の「公正な均衡」を崩したと、人権裁判所はとくに判断した。人権裁判所の意見では、申立会社は個別の負担と過大な負担を負ったし、ずっと負い続けていた。

正当な満足の判決、すなわち人権裁判所は、金銭的損害賠償についてはウクライナが申立会社に 25,000 ユーロを支払うべきであると判断した。

(9) *Imbert de Trémiolles v. France* (4 January 2008 (受理可能性<sup>28)</sup>の判決；decision on the admissibility))

1997 年から 2002 年にかけて、申立人らの資産が一般租税法典 (General Tax Code) において規定された富裕税 (wealth tax) を課された。申立人らは、自分たちに富裕税を課した手法の合法性を争ったが失敗に終わった。

人権裁判所は、申立てが明白に正当な理由のないものであると認容できない、と宣告した。同裁判所は、富裕税が、財政法によって導入されたものであり、純課税資産が一定の価額を超える個人によって支払われるべきものであるとともに、最低福祉給付金 (minimum welfare benefit) の一部の財源を賄うことによる公共の利益に役立てるために連帯税 (solidarity tax) として導入された、ととくに述べた。フランスがこうした範囲内で許容された評価の余地を考えると、人権裁判所は、問題の税の支払いが、その課税の程度については、租税またはその他の負担金の納付を確保することを第1議定書の第1条（財産権の保障）で認められた、国家の権限の不均衡または濫用と考えられるほどに著しく申立人の財政状態に影響を与えていなかった、と判決を下した。

(10) *Bulves AD v. Bulgaria* (22 January 2009)

株式会社（ジョイント・ストック・カンパニー；joint-stock company）である申立人は、その供給会社（supplier）に支払った仕入付加価値税（input VAT）<sup>29</sup>を控除する権利を、

28) 条約 35 条に受理基準が定められているが、この受理可能性 (admissibility) の基準は 2010 年に発効した第 14 議定書に単独裁判官による裁判の導入等とともに導入されたとされる（これについては西片聡也「欧州人権条約の個人申立受理における『不相当な不利益』基準の機能」京都学園法学 2014 年 2・3 号 67 頁以下、ルチア・ミアラ（江島晶子訳）「(講演) 新たに改革されたヨーロッパ人権裁判所における判決執行の監督」比較法学 46 巻 2 号 122 頁 (2012 年)、前田直子「欧州人権裁判所における受理可能性新基準『相当な不利益』の創設と人権裁判所機能の発展」国際協力論集 17 条 1 号 117 頁 (2009 年) 参照）。

29) 付加価値税の前段階税額控除制度のもとでは、取引当事者の間において input VAT と output VAT のやりとりが重要であるが、input VAT（売上、借受または受取付加価値税）は output VAT に

ブルガリア当局が同社から剥奪したと訴えたが、このことは供給会社がそれ自身の付加価値税の申告義務を遵守することを遅延したことによる。

人権裁判所は、第1議定書の第1条（財産権の保護）の違反があったと判示した。申立会社はその付加価値税の申告義務を適時かつ完全に履行していたこと、供給会社がその付加価値税の申告義務を遵守することを果たすことができなかったこと、ならびに、申立会社が知っている付加価値税制度に関する詐欺的行為およびそのような知識を得る手段がなかったことを考慮したうえで、同裁判所は、とくに、申立会社が、その供給会社が完全に時宜に適った方式でその付加価値税の申告義務を履行できなかったことの結果のすべてを負担しなければならないと要求されるべきではなかったと判示し、そして、そのことが申立会社に対する過度な個別の負担となったと判断した。

正当な満足の判決、すなわち、人権裁判所は、違法とする認定がそれ自体、申立会社によって根拠づけられた何らかの非金銭的な損害賠償の十分正当な満足の判決を構成し、そしてまたブルガリアが金銭的な損害賠償について1,953ユーロ支払うべきである、と判示した。

Faccio v. Italy (31 March 2009 (受理可能性の判決)) は下記の「情報を受け取る自由」を参照。

#### (11) Di Belmonte v. Italy (16 March 2010)

申立人は2004年6月に死去し、そのいところが当裁判所に対する訴訟手続を承継した。申立人には所有する土地があり、低家賃住宅の建設のためにその土地を使用する目的であったが、その土地を収用したイスピカ市（イタリアのラグーザ県）の市当局が、申立人に補償金を支払うよう命じられた。申立人の受け取った補償金から、20%の税額を源泉徴収するために税法を遡及適用するための国内当局（the domestic authorities）の決定について、申立人が出訴した。

人権裁判所は、第1議定書の第1条（財産権の保護）の違反があったと判示した。同裁判所はまず、賦課される租税または公課の種類を決定するさいに国家が広い裁量を有すると繰り返し述べた。国家だけに、この点に関して考慮されるべき政治的、経済的および社会的問題を評価する権能があった。本件が関係する1991年税法は、そうした問題について国家の評価の余地の範囲内に該当した。同裁判所は、さらに、1991年法が発効していたのは、申立人の土地の収用のために申立人に支払われる補償金の最終査定と支払われるべき金額の支払との間であったと述べた。

---

対する用語で、仕入、仮払または支払付加価値税とさまざまに訳されている。本件でいえばその取引相手である供給会社がこの取引で納付する付加価値税額を記載した請求書すなわちインボイスを発行し、本件の申立会社がこのインボイスを受け取って、これに基づいて前段階で支払われた付加価値税額の控除を請求できる権利がはじめて認められることになる。

しかしながら、同裁判所は、第1議定書の第1条は本件のような課税に対する法の遡及適用それ自体を禁止していないので、同法の遡及適用の可能性が同人権条約の下ではそれだけで問題を引き起こすことはない、と述べた。起きている問題は、本件の状況において、1991年法の適用が申立人に対する過度な負担を課したか否かであった。その問題に関連して、裁判所は、この法律は、カターニア控訴裁判所による収用に対する賠償額の最終査定から7か月以上経過後に発効していたと述べた。

したがって、もしその判断が適切にまたは適時に執行されていたとしたら、申立人に与えられた補償金には、新税法によって規定された租税が課税されなかったことになるので、その裁判所の判断を執行するさいの当局の遅延が、新税制の適用において決定的な影響を及ぼすことになった。

正当な満足の判決、すなわち同裁判所は、申立人である相続人には被った金銭的損害賠償について1,100,000ユーロを認めるとともに、非金銭的損害賠償については3,000ユーロを認めた。

#### (12) OAO Neftyanaya Kompaniya YUKOS v. Russia (20 September 2011)

本件は、申立人である石油会社—ロシアの最大かつもっとも成功した企業の1つであり、民営化された1995年から1996年までは完全に国営であった—に対して起こされた課税と執行手続(enforcement proceedings)に関係し、同社の清算につながるものであった。申立会社は、とくに、その2000課税年度の同社の納税義務に関する手続上の不正行為、および、2000年から2004年度までの税額査定とそれらの税額査定のその後の執行に関する違法性と相当性の欠如を訴えた。申立会社は、その納税義務の執行が、同社がその債務を返済するのを阻止するために意図的に仕組まれていた、とくに、訴訟を中断する同社の資産の搜索は同社が債務を返済するのを阻止することになった、と主張した。申立会社はまた、7%の執行手数料、2000年から2003年にかけての税額査定に自発的に従うための期間制限の短さ、およびOAO ユガンスクネフテガス(OAO Yuganskneftegaz)の強制売却についても訴えた。

申立会社はさらに、多くの他のロシアの会社も国内のタックス・ヘイブンを利用していたという理由で、関係法に関する裁判所の解釈が恣意的で独自の(selective and unique)であった、と主張した。申立会社は、税務当局が、同社が利用した「租税の最適化」(tax optimization)の手法を許容し支持さえしていたと意見を述べた。申立会社はさらに、同社がそうした手法を使用することを法的枠組みが許容していたと主張した。

人権裁判所は、2000年度ないし2001年度の税額査定に関する金銭罰の賦課および計算に関しては、適用できる制定法上の期間制限に対する法令の遡及改正と、2001課税年度について支払義務のある金銭罰を結果的に2倍にするという2つの理由で、第1議定書第1条(財産権の保護)の違反があった、と判示した。しかしながら、2000年から2003年にかけての残りの税額評価は合法であり、正当な目的(租税の納付の確保)に従っており、

および均衡的な措置であったと述べて、同裁判所は、残りの税額査定については第1議定書の第1条に違反していないと判示した。執行手続きに関しては、執行手続きの進行速度、執行費用の全額を支払う義務、当局が自らの行動／訴訟の結果を適切に考慮しなかったことを考慮すると、裁判所は、ロシア当局が求められる正当な目的と採用される手段との間の公正な均衡を図ることができなかったため、第1議定書の第1条に違反していると認定した。本件において同裁判所はまた、2000年の税額査定については、申立会社には第一審の事件ファイルを研究する（少なくとも43,000頁に対して4日間）または意見を提出する、そしてより一般的には上訴の審理を準備する十分な期間がなかったという理由で、欧州人権条約の第6条1項と3項(b)の違反を認定した。同裁判所はさらに、同会社に実施されているかなり複雑な税務調整(tax arrangements)を考慮すると、申立会社はどの他の会社にも関連して類似する地位にないので、第1議定書の第1条と関連して条約第14条(差別の禁止)の違反はなかったと判断した。

最後に、裁判所は、当局の目的が脱税(tax evasion)に対抗するために正当な措置をとるのではなくて同社を破壊しその資産を管理するためであったとする同社の主張を、申立会社が立証することができなかったため、第1議定書の第1条と関連する条約第18条(権利の制限の使用の限定)の違反はなかったと認定した。

2014年7月31日の正当な満足の判決において、人権裁判所は、さらに次のように判示した。すなわち、ロシアは、金銭的損害については、申立会社が同社の清算(company's liquidation)時に、同社の株主に対し、また、該当する場合には、承継者や相続人に対し、1,866,104,634ユーロを支払うべきであり、さらに、ロシアは、欧州閣僚委員会評議会(the Council of Europe's Committee of Ministers)と協力して、正当な満足の裁定額(the award of just satisfaction)の配当のための包括的計画を示さなければならないこと、および、違反の認定はそれ自体申立会社の被った非金銭的損害について十分に正当な満足を構成するというものであった。

### (13) N.K.M. v. Hungary (no. 66529/11) (14 May 2013)

申立人である公務員は、とくに、同人の解雇通告(dismissal)の10週間前に発効した法律に従ってその退職手当(severance pay)の一部に対して98%の税を賦課することが、不当な財産権の没収に相当する、と出訴した。

人権裁判所は、第1議定書の第1条(財産権の保護)の違反があったと判示した。課税に関してハンガリー当局が享受する広範な裁量にもかかわらず、人権裁判所は、採用された手段が過大な解雇手当に対して国庫(public purse)を保護することを達成しようとした立法目的が不当であった、と判決を下した。また、申立人には新解雇枠組みに適合するための移行期間が与えられなかった。そのうえ、労働市場を再統合するという特別の社会的利益にかなう、獲得した権利(acquired right)を同人から没収するさいに、ハンガリー当局は、その申立人に過大な個人的負担を被らせてしまった。

(14) *Cacciato v. Italy and Guiso and Consiglio v. Italy* (16 January 2018 (受理可能性の判決))

申立人らは、地方自治体当局による土地の収用について、とくにそれらの申立人らが受け取った補償について支払わなければならなかった20%の租税について訴えた。申立人らは、とくに、その租税は申立人らがその土地の市場価格よりも低い価格を受け取ったということになる、と主張した。

人権裁判所は、許容できない租税に関する申立人らの訴えが明白な根拠に基づいていないと宣言した。同裁判所は、とりわけ諸国が財政政策において有する変更の余地(「評価の余地」)(the room of manoeuvre (“margin of appreciation”))を考慮すると、その租税が申立人らの権利と租税を徴収することの公益との間において維持されなければならない均衡を崩さなかった、ととくに判示した。租税は、税率や強制の手段を含めて、イタリアの立法府の裁量的判断の範囲内に適切に収まっていた。さらに、同税によって、補償裁定額が申立人らにとって実質的に無価値にされたり、または申立人らについて不当な財政的困難にさせられることがなかった。

(15) *Pop and Others v. Romania* (2 April 2019 (受理可能性の判決))

申立人らは、EU域内で全部で3台の購入済み中古車を所有する者らであるが、EU裁判所によってEU法に不適合であると判示された緊急命令(OUG no. 50/2008)の適用中に、それらの中古車を登録するために環境汚染税(pollution tax)を納付することを命じられたことを提訴した。

人権裁判所は、国内の救済手段を尽くしていないことを理由にその申立てを認容できないと宣言した。2名の申立人の事件では、裁判所は、とくに、2017年8月7日以来発効しているもう1つ別の緊急命令(OUG no. 52/2017)によって導入された救済手段が、環境汚染税の返還および対応する利息の支払を取得するための機会をそれらの者に付与していた、と述べた。裁判所はまた、羈束的な期間制限と実効的な司法審査の可能性を伴った明確で予測可能な手続的規則を公表した。OUG no. 52/2017によって定められた救済方法は、こうして、欧州人権条約第35条(認容基準)の目的上実効的な救済方法をもたらした。

第3番目の申立人については、同人が国内段階では請求している利息を取り戻すために何らの方策もとらなかったこと(環境汚染税と利息の一部は国内裁判所による最終判決に従えば還付されていた)、および、そのような方策が実効的ではなかったことを立証する何らの議論も提示しなかった、と述べた。

公正な裁判を受ける権利(人権条約第6条)

(16) *Bendenoun v. France* (24 February 1994)

1973年、コイン・ディーラーである申立人は、古銭、古美術品(objets d'art)および宝石(precious stones)の取引を目的として、フランス法に基づいて公開有限責任会社

(public limited company) を設立した。同人は、同社の資本の大部分を所有して、同社の社長兼経営執行取締役 (chairman and managing director) を務めていた。同人の行動の結果として 3 件の手続—関税、租税および刑事の手続—が同人を相手取って提起され、そして、それらの手続が併行して進行した。申立人は、とくに、同人に対して課された加算税 (tax surcharge) に関して行政裁判所で公正な裁判がなかったと訴えた。課税当局 (the Revenue) は、一方的に有罪の書類を注意深く選んでそれらの書類を行政裁判所へ提出したが、申立人自身は、そのレポートのみならず税関が基礎とした情報も含めた税関によって収集された収集保管資料の全体を入手できなかった。

人権裁判所は、本件では人権条約第 6 条 1 項 (公正な裁判を受ける権利) が適用されることを審理した。第一に、申立人が起訴された犯罪は一般租税法典第 1729 条 1 項に該当した。その規定は、納税者の資格で、すべての市民に適用されるが、特別の地位にある所定の集団には適用されない。同規定は、法令遵守違反の場合に制裁を加える一定の要件を規定していた。第二に、租税の加算税は金銭的な損害賠償金としてではなくて、本質的に再犯化を防止する処罰として定められた。第三に、そうした加算税は、その目的が防止的なものと金銭的なものの両者である一貫規定に基づいて課された。最後に、本件では、その加算税は結局、申立人については個人的に 422,534 フランス・フランになり、また同人の会社については 570,398 フランになる非常に重大なものであり、そして、同人が支払を怠れば、刑事裁判所によって拘禁されることを免れなかった。本件のさまざまな側面を慎重に考慮した上で、人権裁判所は、刑事上の意義のある側面の影響力が大きいことを述べた。それらの刑事的側面のどれも、その 1 つでは決定的ではなくて、一緒にされてかつ累積すれば、それらの刑事的側面が係属中の嫌疑を第 6 条 1 項の意味に該当する刑事的なものにした。

本件では、人権裁判所の入手できる情報からは、書類を提出することを怠ったことが防衛の権利または武器対等の原則に違反しなかった。したがって、人権裁判所は、人権条約第 6 条 1 項の違反はなかったと判示した。

#### (17) A.P., M.P. and T.P. v. Switzerland (no. 19958/92) (29 August 1997)

申立人らは、1984 年に死亡した建設会社の単独株主の寡婦と息子らであった。それらの者はその単独株主の相続人であった。彼らが相続財産を放棄できる期間は 1984 年 5 月に失効した。その後、故人が一定の租税を脱税していたことが判明し、税務当局は、その申立人らに対して手続を開始した。1990 年に連邦財務省直接税局 (Direct Federal Tax Department) がそれらの者に故人の未払税額を支払うよう命じ、そのうえそれらの者に罰金を科した。申立人は、とくに、何らかの個人的な罪悪感にもかかわらず、申立てによれば、それらの者がだれか他人によって犯された違反行為で有罪とされてしまったと申し立てた。

人権裁判所は、人権条約第 6 条第 1 項 (公正な裁判を受ける権利) の違反があったと判

示した。同裁判所は、未納税額について申立人らから債権回収することには異議が唱えられることがなかったか唱えられなかった、と述べた。実際に裁判所は、故人によって引き起こされた他の租税債務と同様、租税債務は遺産から納付されるべきであるのが通常であると判示した。しかしながら、明白に故人によって犯された犯罪行為に関して生存者に刑事制裁を科することは、別の問題であった。

故人が実際に有罪か否かに関する本件において、申立てによると、申立人らは故人によって犯された租税遁脱に対する刑事罰 (penal sanction) を受けた。もっとも、刑事責任は犯罪行為を犯した者の死後には存続しないというのが刑法の基本的原則であり、そしてこのことはスイスの一般刑法によって実際に認められていた。人権裁判所の意見では、このような原則はまた、人権条約第6条2項で正式に定められた無罪の推定によっても要求された。死者の犯罪の相続は法の支配によって規律される社会の刑事司法の基準と相容れない。

(18) J.J. v. the Netherlands (no. 21351/93) (27 March 1998)

1989年12月、フリーランスの税務コンサルタントである申立人は、追徴所得税額の査定 (assessment for supplementary income tax) を受けて、支払金額を100%に増額して合計38,656 オランダ・ギルダーにする通知を受けた。申立人は、控訴裁判所の租税部に上訴した。同裁判所の租税部は、裁判登録費用 (court registration fee) が支払われなかったことを理由に当該上訴を認められないと宣言した。申立人は、法律上の論点を最高裁判所に上訴したが敗訴した。申立人は、同人が法務官 (Advocate-General) によって最高裁に提出された勧告的意見に回答することができなかった点で、公正な裁判を受ける権利違反の被害者になったと主張した。

人権裁判所は、最高裁判所に対するその手続きの結果が申立人に対する刑事告発 (criminal charges) を決定すると判示した。この訴訟手続において申立人にとって何が問題となっているか、および法務長官の勧告的意見の性質に関して、最高裁判所が決定を下すまで申立人がそれに答えることが不可能であったという事実は、同人の対審手続の権利 (right to adversarial procedures) を侵害したが、この権利は、原則として、刑事裁判または民事裁判の当事者が、裁判所の判決に影響を与えることを期待して、たとえ国民法律扶助の独立したメンバーによるとしても、提出された証拠または所見のすべてについて知見またはコメントを知る機会を意味するものである。それゆえ、人権裁判所は、人権条約第6条第1項 (公正な裁判を受ける権利) の違反があったと判示した。

(19) J.B. v. Switzerland (no. 31827/96) (3 May 2001)

申立人は、その者に対して開始された租税遁脱訴訟を提起された者であるが、さまざまな機会に同人が資金を投資した会社に関するすべての書類を提出するよう要求された。申立人は、各々の機会にそのような書類を提出できず4回罰金を科された。申立人は、同人

に対する刑事手続がその者を有罪にすることがある書類を提出することを義務づけられる点で不当でありかつ公正な裁判を受ける権利に反する、と主張した。

人権裁判所は、人権条約第6条第1項（公正な裁判を受ける権利）の違反があったと判示した。裁判所は、黙秘権（right to remain silence）と自己負罪しない権利（rights not to incriminate oneself）が第6条第1項のもとで公正な手続の観念の核心にある国際的基準であることをとくに述べた。本件では、当局が、その者に、同人の税額の査定から判断して同人の所得に関する情報をもたらす情報を提出するよう強制しようとしたことは明らかであった。申立人は、課税を受けない源泉からの、これらの書類から明らかになるどんな追加所得も租税遁脱の犯罪を構成することがあることを排除できなかった。

#### (20) Ferrazzini v. Italy (12 July 2001 (Grand Chamber ; 大法廷<sup>30)</sup>))

申立人が代表であった会社は、同社が納付義務のある一定の租税の適用税率の軽減を求めて税務当局へ申請した。税務当局は、同社に対する追徴税額の査定（supplementary tax assessments）を実施した。申立人は、その後の租税手続の期間（長さ）を訴えた。

本件において、人権裁判所には、国家との関係で個人に認められるべき法的保護について、社会の態度の変化に照らして、人権条約第6条1項（公正な裁判を受ける権利）の範囲が、税務当局の決定に関する国内法のもとでの合法性について、市民と公的当局との間の紛争に適用されるように拡張されるべきでないのか否かを審理する義務があった。

この点について、人権裁判所は、個人と国家との間の関係が、私法上の関係においてますます介入を強める国家の規制とともに、人権条約が採択されて以来経過した50年の間に多くの分野で明確に発展した、と述べた。租税の分野では、しかしながら、民主的社会で起こったことかもしれない発展は、租税を納付する個人または会社に対する義務の基本的な性格には影響を与えなかった。人権条約が採択された時の状況と比べて、そうした発展は、国家によるより一層の干渉を個人的生活の「市民の」領域へもたらさなかった。人権裁判所は、それゆえ、租税問題が納税者と依然として優越のままである税務当局との間の関係の公的な性格とともに、いまだに公的当局の特権の中核の1つを構成するとみなした。したがって、同裁判所は、租税紛争が必然的に納税者のために生み出す金銭的効果にもかかわらず、公民の権利と義務の範囲外にあると認定するとともに、本件においては第6条1項が適用されないと判示した。

#### (21) Jussila v. Finland (23 November 2006 (大法廷))

税務事務所は、申立人に対してその再査定の納税義務の10%に相当する加算税（tax surcharges）を賦課した。この加算税はその当時で合計1,836 フィンランド・マルク（約

30) Grand Chamber は人権裁判所では17名の裁判官からなる大法廷による判決を指しているが、ほかに7名の裁判官からなる小法廷（Chamber）、3名の裁判官からなる委員会（committee）、単独裁判官からなる法廷（single-judge formation）の各法廷による判決がある。

300 ユーロ) になったが、1994–1885 年度分の付加価値税の申告書が不完全であったという事実に基づいていた。申立人は、税務調査官と専門家が証人として聴聞される口頭による審理を要求して、第一審行政裁判所 (the first-instance administrative court) へ控訴した。同行政裁判所は 2 人に書面による意見書 (written observations) を要請し、最終的に、両当事者が必要な情報のすべてを書面で提出したので、口頭による審理を明確に不必要と判示した。申立人は上訴許可 (leave to appeal) を認められなかった。人権裁判所に対して、申立人は、口頭による審理がなかったなかで加算税が賦課された手続において、公正な審理を受けていなかったと申し立てた。

人権裁判所は、本件の加算税は税制 (fiscal regime) の一部であるが、同加算税はその目的が抑止的で懲罰的であるルールによって賦課されたと判示した。したがって、その違法行為は同条約第 6 条 1 項 (公正な裁判を求める権利) の意味に該当する刑事的なものであり、したがって、人権裁判所は、申立人の事件には第 6 条が適用できると判示した。しかしながら、申立人にはその事件を書面で提出して税務当局の提出書類について意見を述べる十分な機会が与えられたと述べたうえで、人権裁判所は、公正性の要請が遵守されていたが、本件の特別な事情においては口頭による審理が遵守されなかったと認定した。したがって、人権裁判所は、申立人の事件では人権条約 6 条 1 項の違反があったと判示した。

OA O Neftyanaya Kompaniya YUKOS v. Russia (20 September 2011) は前掲「財産権の保護」を参照。

## (22) Segame S.A. v. France (7 June 2012)

本件は、アートギャラリーを運営する公開有限責任会社 (株式会社; public limited company) に関するもので、同社がとくに貴金属、宝石、美術品 (objets d'art), 収集家向け逸品 (collectors' items), 骨董品からの販売収益に対する追徴税 (美術品にかかる税金) に関する修正税額査定を受けたことに関係した。申立人は課された罰金 (fine) について裁判所に訴えた。裁判所はとくに、租税裁判所が納税者に対してなされる告発の重大さに比例して罰金を変更できるので、一般税法の関連規定が租税裁判所に完全な管轄権を与えていないことを検討した。

人権裁判所は、申立会社が自社の主張を裏付ける有効と考えられるすべての事実および法的主張を行政裁判所に提出することができたと指摘した。とくに、同税と共同体法との矛盾の疑いを提起し、税額査定に計算に使用される課税標準について詳細に議論し、さらに行政控訴裁判所 (administrative court of appeal) がその課税標準を減額した。罰金が未納付税の割合として決められたという事実、租税紛争の特殊性および罰金の率を考慮して、人権裁判所は、人権条約の第 6 条第 1 項 (公平な裁判を受ける権利) には違反していないと結論付けた。

## (23) Janosevic v. Sweden and Västberga Taxi Aktiebolag and Vulic v. Sweden (23 July 2002)

第1事件の申立人はタクシー会社を所有していた。第2事件の申立人はタクシー会社とその元取締役であった。1994年と1995年に行われたタクシー事業者に対する大規模調査の一環として、税務当局はタクシー会社2社に対する調査を実施した。これら2社の納税申告書が間違っていると結論付けたうえで、税務当局は、それら2社の口座を調査し、2社の税額を増額修正した。申立人が虚偽の情報を提供したため、加算税 (surcharge) の支払いを命じられた。第1事件の申立人には16万スウェーデン・クローネもの、また、第2事件の申立人には3万5,000スウェーデン・クローネの加算税がそれぞれ課せられた。後者に課せられた税額の結果として、同社の元取締役の納税申告書も確認され、その元取締役は総額約5万8,000クローネの追徴税 (additional tax) の支払いを命じられた。申立人らは全員、裁判所の終局判決 (final judgement) で自らの責任が確定する前に税務当局の決定を執行することは、公正な裁判を受ける権利に反すると主張した。これらの申立人らはまた、税務手続きが合理的な期間内に終了されず、また、法律に従って有罪と証明されるまで無罪と推定される権利が剥奪されたと訴えた。

人権裁判所は、加算税 (tax surcharges) に関する法規定の一般的な性格と、抑止と懲罰である金銭罰の目的は、条約第6条 (公正な裁判を受ける権利) の目的では、申立人らは刑事犯罪で起訴されたことを示していると認定した。違法行為の刑事的性格は、潜在のおよび実際の金銭罰の重さによってさらに証明された。両事件において、裁判所は、申立人らの裁判を受ける権利 (right of access to court) に関して条約第6条第1項の違反があったと判示した。第1事件では、申立人に対して執行措置が取られ、執行停止 (a stay of execution) が拒否されたことことを述べて、裁判所は、税金および加算税に関する税務当局の決定が申立人に重大な影響を及ぼし、訴訟手続きが進むにつれて一層深刻にする恐れがある結果をもたらし、たとえ決定を覆す試みで成功したとしても、予測して救済するのは困難になるだろうと結論付けた。したがって、申立人が法廷に効果的にアクセスするには、申立人が開始した手続きが迅速に実施されることが不可欠であった。裁判所は、査定の再検討を求める申立人の要求に決定を下すのにほぼ3年を要したさいに、税務当局は事件の状況によって必要とされる緊急性に従って行動しなかったもので、これによって追徴税と加算税の賦課に関する主要な問題について裁判所の判断を不当に遅らせたとみなした。

第2事件では、裁判所は、税務当局と地方行政裁判所が事件の状況に応じて求められる緊急性に従って行動することができず、そのために追徴税および加算税の賦課に関する主要な問題について裁判所の判断を不当に遅らせたとみなした。最初の申立人に関しては、たとえ裁判所の判決が将来下されたとしても、そのような判決を得ることの全体的な遅れが、それによって得られた裁判所へのアクセスが有効であるとはみなされなかったことを意味した。両事件において裁判所は、訴訟手続きの長さを理由に第6条第1項の違反があったと判示した。最後に、裁判所は、両事件において、条約第6条2項 (公正な裁判を受け

る権利－無罪の推定)の違反はなかったと判示した。

(24) Melo Tadeu v. Portugal (23 October 2014)

本件は、申立人が事実上の経営者(manager)とみなされる会社に支払義務がある租税債務(tax debts)を徴収するために、申立人に対して開始された租税強制手続きに関するもので、脱税の刑事訴訟で無罪となったにもかかわらず手続きは継続され、申立人が別の会社で保有していた株式の保有持分の差押えの結果となったことに関係していた。申立人は、同人が無罪となった犯罪について、租税強制手続きにおいて有罪として扱われたと訴えた。申立人はさらに、他の会社の自分の持分の差押えは、申立人の所有物を平穩に享受する権利に対する不当な侵害になると主張した。

人権裁判所は、税務当局と事件を審理した行政裁判所が刑事訴訟における申立人の無罪を無視したと認定し、したがって、同人の無罪と推定される権利と相容れない方法で、同人の無罪判決の十分な根拠に疑問を投げかけているとしたうえで、条約第6条第2項(公正な裁判を受ける権利－無罪の推定)への違反があったと判示した。裁判所はまた、刑事訴訟では無罪となったにもかかわらず、申立人の他の会社の持分を差押えから解除することを拒否することにより、ポルトガル当局が、所有物を享受する申立人の権利の保護と一般の利益の要請との間で公平な均衡をとることを怠ったと認定したうえで、第1議定書の第1条(財産の保護)の違反があったと判示した。

(25) Chap Ltd. v. Armenia (2 May 2017)

本件は、地方テレビ放送会社に対して起こされた脱税訴訟に関するものであった。同社は、とりわけ、訴訟手続きで証拠が同社に不利に用いられた証人を尋問することができなかったと主張した。証人は全国テレビ・ラジオ委員会(National Television and Radio Commission)の委員長と多数の実業家だった。

人権裁判所は、人権条約第6条3項(d)(公正な裁判を受ける権利及び証人の出席と尋問を求める権利)と併せて第6条1の違反があったと判示し、これらの証人を尋問する申立会社の権利に対する制限は不相当なものであったと認定した。とくに、(アルメニアの)裁判所は、申立会社に対する訴訟において、まさに同じ証拠が申立会社に加算税と罰金を課す決定的なものとなみなされたにもかかわらず、その証拠を無関係であると認定して、これらの証人の召喚を求める申立会社の要求を認めることを拒否していた。

Gohe v. France and three other applications (3 July 2018) (受理可能性の判決)

下記の「私生活及び家族生活が尊重される権利、家庭及び通信に関する権利」を参照。

(26) Melgarejo Martinez de Abellanos v. Spain (14 December 2021)

本件は、申立人が主債務に加えて期限後納付の加算税(surcharge for late payment)と

延滞利息 (default interest) を含む 296,031 ユーロの租税債務を支払うために資産を差し押さえられた後、不当な支払いに対する 2 つの別々の申立て、すなわち 1 つは主債務に関する申立てで、もう 1 つは加算税と利息に関する申立てを提出した行政訴訟に関係していた。主債務に関するものは認められたが、加算税と利息に関するものは却下された。申立人は全国管区裁判所 (Audiencia Nacional) に控訴した。この続く訴訟の判決では、主債務の取消 (annulment) の結果として加算税と利息は無効 (null and void) であると宣言されるべきであるという申立人の主張に対して回答はなかった。対照的に、2 ヶ月後、全国管区裁判所は、まさにそうした理由から、同様の並行的な納税請求を受けていた申立人の兄弟たちの控訴を認めた。

人権裁判所は、全国管区裁判所の十分な理由付けのなされなかった判決に関して、人権条約第 6 条第 1 項 (公正な裁判を受ける権利) の違反があったと判示した。裁判所は、加算税と利息の付随的な性質に関する議論が訴訟の結果を決定する可能性があるにもかかわらず、全国管区裁判所の理由付けの欠如が意味したのは、そうした提出意見が検討されたかどうか、またはそれが評価され却下されたのかどうか、そして検討されたとすれば、そうすることについての理由は何だったのかを確認することが不可能であることを意味すると判示した。裁判所はさらに、法的確実性の原則の違反の疑いに関して、人権条約第 6 条第 1 項への違反はなかったと判示した。最後に、正当な満足 (条約第 41 条) に関して、裁判所は、本件では国内法に基づいて再審 (retrial) または事件の審理再開 (reopening of the case) が可能であり、それが最も適切な救済形態となると判断した。

#### (27) De Legé v. the Netherlands (4 October 2022)<sup>31)</sup>

本件は、オランダ国民である申立人が、租税強制徴収の目的に関連して、すべての情報、すなわち申立人がルクセンブルクに保有している銀行口座に関する情報を提供しなかったことにより租税上の罰金 (tax fines) を科されたことに関係していた。申立会社は、自己負罪に対する特権、つまり自己負罪拒否原則 (nemo tenetur principle) の違反を主張した。

人権裁判所は、司法命令によって申立人から入手された申立人の外国銀行口座の銀行取引明細書およびポートフォリオ概要を利用することが、自己負罪禁止特権の保護の範囲に該当しないと認定したうえで、人権条約第 6 条第 1 項 (公正な裁判を受ける権利) の違反はなかったと判示した。したがって、これらの文書の利用のために、申立人が公正な裁判を剥奪されたとはされなかった。

#### (28) Vegotex International S.A. v. Belgium (3 November 2022 (大法廷))

本件は税額査定手続きに関するもので、申立会社は 10% の加算税 (surcharge) とともに約 298,813 ユーロの支払いを命じられた。申立会社は、とくに訴訟手続き中の立法府の

31) \* 本判決、欧州人権条約第 44 条第 2 項 (最終判決) に定められた場合に該当する最終のものとなる。

介入について訴え、破毀院 (Court of Cassation) で対審的な訴訟手続きの権利 (right to adversarial proceedings) と、 妥当な期間内に事件を審理される権利 (right to have its case heard within a reasonable time) の侵害を主張した。

本件において、人権裁判所は、大規模な脱税と闘うために議会が訴訟手続中に介入したことによって、条約第6条第1項 (公正な審理を受ける権利) に違反することはなかったと判示した。この判決は、大規模の租税遁脱 (tax fraud) と戦おうとし、納税者間の恣意的な差別を回避しようとし、および解決済みの行政実務を再確立することによって法的確実性を回復するために、2002年10月10日の破毀院判決の効力—この問題に関する下級裁判所の支配的な判例にもさらに反映されている—を補おうとしたさいに、議会による予見可能な介入は、一般の利益という、やむにやまれぬ理由により正当化されたことを認定したうえで下された。裁判所はまた、申立会社が破毀院によってそれ自身の申立てについて提起された理由に関する議論を進める機会があったので、裁判所による審理を受ける権利を剥奪されていなかったと認定しうえて、条約第6条第1項 (法廷へのアクセスの権利) の違反もなかったと判示した。最後に、裁判所は、その訴訟手続きが13年6ヶ月を超えて続いたため、合理的な期間の要件を遵守しなかったことを理由に、条約第6条第1項 (訴訟の長さ) への違反があったと判示した。

#### 法律に基づかない処罰の禁止 (人権条約第7条)

##### (29) Société Oxygène Plus v. France (17 May 2016 (受理可能性の判決))

申立人は、不動産販売業 (property dealer) の活動を行う会社であるが、不動産譲渡 (droits d'enregistrement) に対する通常の印紙税 (stamp duty) に関連して租税優遇措置 (favourable tax treatment) から利益を得ていた。2002年、税務当局は、申立会社がその優遇制度の制定法上の要件の1つを充足していなかったことに気づいて、その法律逸脱 (anomalies) が優遇措置の失権の十分な理由となるほど十分に重大であるとみなした。したがって、申立人の会社は、不動産取引に本来課される印紙税に相当する213,915ユーロに債務不履行利息 (default interest) 43,353ユーロを含めて支払うよう求められた。申立会社はその再査定を争った。

その係属中に、新法が租税制裁の制度によって租税優遇措置の失権の基準にとって替わった。その後、記録保存義務さえも廃止された。申立会社は、かくして、一層の処罰軽減刑事法 (lenient criminal law) の適用原則に依拠することが正当化されると知った。

その優遇措置の取消しが、本件においては、人権条約7条 (法律に基づかない処罰の禁止) の意味に該当する制裁を構成しないと分かって、申立会社はその適用を認めることができないと述べた。とくに違反行為の性格に関して、人権裁判所は、一般租税法典に関係することには普通法を一部修正することの可能性や一定の不動産の購買に通常課される税の免除の可能性に関する正式の手続が規定されている。したがって、優遇措置を請求したが租税制度を認容する決定的な要素を構成する条件を満たすことができなかった不動産業

者は、その優遇措置を取り消されることになり、結果的に、普通法の適用を受けて、通常支払わなければならなかった租税を納付することになることは明らかに理の当然であった。それゆえ、優遇措置の取消しは、その目的が抑止的かつ懲罰的であるルールに基づくべきであるとされることがなかった。さらに、申立会社が相当の金額を納付するよう命令を受けたことは事実であった。しかしながら、そうした金額は債務不履行の利息とともに、税額の再査定からなっていたに過ぎない。申立会社にはいかなる制裁も科されなかったし、その会社の誠実さは税務当局によって争われなかった。

#### 私生活及び家族生活並びに住居及び通信が尊重される権利（人権条約第8条）

##### （30） Keslassy v. France (8 January 2002 (受理可能性の判決))

本件は、会社による脱税の嫌疑の調査中の、居住用建物の搜索に関係していた。住居が裁判所の令状に基づいて搜索を受けた、いくつかの異なる会社の支配持分を保有する申立人は、これらの搜索、とくに同人の住居への搜索が命じられた状況について訴えた。

人権裁判所は、その申立てを明らかに根拠薄弱であるので認めることができないと宣言した。搜索を規律する国内法の厳格なルールおよびそれらのルールが搜索中に遵守されなければならない事実を考慮して、人権裁判所は、申立人の私生活および家族生活が尊重される権利へ干渉することが、追求される合法的目的、すなわちその国の経済的ウェルビーイングの保護および犯罪の抑制とともに、人権条約第8条（私生活及び家庭生活が尊重される権利）の意味に該当する民主的社会において必要となる保護に適合していた、と判示した。

##### （31） André and Other v. France (24 July 2008)

申立人らは弁護士と法律事務所であった。本件は、脱税について疑われた。本件は、脱税を疑われた申立人らの弁護士業務の顧問先会社に対して証拠の発見を見込んで、2001年6月、税務調査官による申立人らの事務所の搜索に関係していた。この搜索は、第一申立人、マルセイユ弁護士会会長（the Chairman of the Marseilles Bar）および主任警察官の立会いで行われ、そして、66件の書類が押収された。申立人らは、この搜索と押収が違法であるので法律上の論点について控訴を申し立てたが、その控訴が破毀院（Court of Cassation）によって棄却された。控訴人らはとくに申立人らの弁護権の違反および専門家の守秘義務の侵害を主張した。

本件では、人権裁判所は、特別の保護措置によって取り扱われるべきことは弁護士事務所での搜索には不可欠であることを思い起こさせた。同裁判所は、申立人の事件においては、マルセイユ弁護士会会長が立ち会っていたので、その搜索が特別の保証措置によって注意が払われていたと述べた。

他方、その搜索を許可した判事は立ち会っていなかったという事実を別として、同弁護士会の会長の立会いと同会長の異議は、搜索の実務の時に書類全部の有効な開示またはそ

れら書類の押収を抑止するには不十分であった。さらに、税務査察官 (tax inspector) と主任警察官は搜索令状の大雑把な条件に基づいて執行権限を付与されていた。最後に、人権裁判所が述べるには、申立人らの顧客会社の業務への税務査察をすることの文脈においては、税務査察団一行 (inspectorate) は、必要な調査を続行し、その会社が脱税で有罪であるという容疑をあえて確認できる書類を発見することが難しいと認定しようとする唯一の理由で、申立人らを査察対象にしたが、申立人らが犯罪を犯し、または申立人らの顧客会社によって犯された詐欺に加担したとして起訴されまたは容疑をかけられたことは決してなかった、とした。したがって、この搜索と押収は追求される目的にとって不相当であったと考えたうえで、人権裁判所は、人権条約第8条 (住居を尊重する権利) の違反があったと判示した。同裁判所はまた、有効な司法審査の欠缺のために人権条約第6条1項 (裁判を受ける権利) の違反を認容した。

Faccio v. Italy (31 March 2009 (受理可能性の判決)) は後掲の「情報を受け取る自由」を参照。

(32) Bernh Larsen Holding AS and Others v. Norway (14 March 2013)

本件は、3社が合同で使用するコンピューター・サーバー上の全データのコピーを税務調査官に提供するように命じた税務当局の決定について、ノルウエー会社3社による訴えに関係していた。申立人らは、とくにその手段が恣意的方法で行われたことを主張して、それら会社の住居および通信を尊重される権利を侵害していた、と主張した。

人権裁判所は、従前の司法的権限付与の要件の欠缺にも拘わらず、濫用に対する有効かつ適切な保護措置は適切であったが、一方では、申立会社の住居および通信ならびに申立会社のために働く者のプライバシーを保護する利益を尊重される権利、他方では、税務査定の目的のための効果的な検査を確保する公益との間において、公正な均衡が図られていなかったと認定したうえで、人権条約第8条 (住居及び通信を尊重される権利) の違反がなかったと判示した。本件において、人権裁判所は、効率性の理由から、たとえ「混合データ集積所 (mixed archive)」に他の納税者のデータが含まれているとしても、税務当局の行動の可能性は、納税者がそうしたデータ集積所を利用している事実によって制限を受けるべきではないとしたノルウエー裁判所の議論に同調した。

(33) G.S.B. v. Switzerland (no. 28601/11) (22 December 2015)

本件は、スイスとアメリカ合衆国との行政協力条約に関係して申立人の銀行口座の詳細を合衆国へ送達したことに関係する。2008年、合衆国税務当局は、USB銀行SAが合衆国の納税者にその資産や所得をその税務当局から秘密にすることを認めて、それらの税務当局へ合衆国納税者の口座を申告しなかった顧客に専門的助言をしていたことを突き止めた。標準的な手続のための統一的な様式で、“協定10”の権利を認められる協定にしたがっ

たうえて、スイス連邦税務当局は、USB 銀行に対し、スイス税務当局の、合衆国の内国歳入庁との協力の文脈において、申立人の個人記録を伝達することを命じた。申立人は、同人の銀行の個人情報の開示が同人の私的生活を尊重する権利の侵害になると出訴した。申立人はまた、問題のある時期に、租税問題の行政協力によって扱われなかった他の銀行の顧客と比べて、同人自身を、合衆国納税者の地位を有する USB 銀行の顧客として差別扱いすることの被害者であると考えた。

人権裁判所は、人権条約第 8 条（私生活が尊重される権利）の違反がなかったと判示した。同裁判所は、スイスには、スイスにおいて隠されていたかもしれない何らかの資産を、合衆国当局が確認できるようになったために、合衆国の行政協力要請に同意することに大きな関心があったことをとくに認めた。

手続的レベルでは、人権裁判所はさらに、申立人が同人の銀行の個人情報の伝達を争うためと、スイスと合衆国との間で締結された協定の恣意的な実施に対する保護を確保するために、いくつかの効果的で真の手続的保障措置を利用できたと述べた。人権裁判所は、申立人が差別的取扱いを被っていなかったと認定したうえて、第 14 条の違反はなかったと判示した。

#### (34) K.S. and M.S. v. Germany (no. 33696/11) (6 October 2016)

本件は、申立人ら夫婦が脱税の嫌疑をかけられたために夫婦の住居を搜索することに関係した。その夫婦に対する搜索手続は、同人らがリヒテンシュタインの銀行に保有している資産に関する情報が同銀行の従業員によって違法にコピーされ、ドイツの機密調査部（secret service）に売り渡された時に引き起こされた。申立人らは、国内法と国際法に違反して獲得された証拠を根拠にして発行された令状に基づいて搜索されたことを訴えた。

人権裁判所は、人権条約第 8 条（住居が尊重される権利）の違反はなかったと判示した。同裁判所は、その搜索が同法に従って実施されていたと、とくに認定した。さらに、同裁判所はドイツ連邦憲法裁判所の先例を述べて、この先例に従って、手続原則に違反して取得された証拠が刑事手続で使用されてはならないという絶対的な原則はないとした。そのことは、その情報が同国法に違反して取得されることがあったという事実にも拘わらず、その夫婦が—もし法的アドバイスの支援を受ける必要に迫られていれば—その国内当局が搜索令状の根拠をリヒテンシュタインのデータに置くことを考えことになっただろうと予知することができたことを意味した。さらに、人権裁判所は、その搜索が次のような理由で相当であったと認定した。第一に、搜索の分野におけるドイツ法と判例法は濫用一般に対する適切かつ実効的な保障措置を講じており、しかも本件のような特別の事件の事情においてそうした保証措置を講じていたという理由である。第二に、脱税は重大な犯罪をなしていたという理由である。第三に、ドイツ当局は租税犯罪の訴追手続のために情報を取得するために国内法と国際法を故意にかつ計画的に破っていたことを示すものは何もないという理由である。第四に、証拠として要求された項目だけでなく捜査されるとき違反

行為にも関係する限り、令状は明瞭かつ詳細であったという理由である。そして、最後に、その夫婦はその住居の搜索の結果として同人らの個人的な評判の影響を主張していなかったという理由である。

(35) *Gohe v. France and three other applications* (3 July 2018 (受理可能性の判決))

本件は、第三者の住居で実施された搜索とその後の押収に関係したが、それらの搜索および押収に基づいて、申立人らが何件かの事案では税額査定の手続につながり、一件の事案では租税遁脱の有罪判決につながった関連のない税務調査を受けた。申立人らはとくに手続きの前段階で自分たちの提出物を却下したことについて、および実施された住宅の搜索および押収の合法性を申立人らが争うことができなかったことを出訴した。

人権裁判所は、その申立てを明白に根拠薄弱であるとして採用できないと宣言した。同裁判所は、申立人らそれ自身の住居または敷地には搜索または押収の実施が行われなかった場合には、同人らは、私的生活または住居を尊重される権利に対する侵害の被害者であると主張することができないと、とくに述べた。同裁判所はまた、国内の手続全体としては公正であったと判示した。申立人らは、その刑事手続を通して弁護士によって代理されており、したがってその手続の合法性を争いかつ防御の弁論 (defense arguments) を提起する機会を有していた。国内裁判所は、また、対審原則に準拠することの論点をわざわざ検討し、何らの違反も認めなかった。

(36) *Brazzi v. Italy* (27 September 2018)

本件は、申立人が2009年以来イタリアに所有し、同人の妻と子供らが在学年度中に生活していた住宅において、イタリアの税務当局によって実施された搜索に関係していた。申立人は、同人の住居を尊重する権利の侵害をとくに訴えた。

人権裁判所は、人権条約の第8条 (住居を尊重する権利) の違反があったと判示した。同裁判所は、申立人の住居を尊重する権利への干渉が、申立人には民主的社会の法の支配によって要請される有効な監視の恩恵がもたらされなかったので、人権条約の第8条2項の意味に該当する法律に従っていなかった、ととくに判示した。裁判官は申立人の住居の搜索のための令状の合法性または必要性を検討しなかったし、それは搜索の前でも後でもなされなかった。したがって、イタリア法は、権限の濫用または恣意性のリスクに対する十分な上流または下流の保障措施を規定しなかった。

(2022年11月現在) 申立ては継続中。

(37) *L.B. v. Hungary* (no. 36345/16) (12 January 2021) (Chamber judgement ; 小法廷判決) —事件は2021年5月に大法廷に付託された)

本件は、申立人の租税の納付不履行について、税務当局が同人の個人的データをインターネット上で公開したことに関する。申立人は、同人の納税義務を遵守しなかったこ

とについて税務当局のウェブサイトにも同人の氏名およびその他の詳細情報を公開したことが民主的社会では不必要であるとともに、同人の私的生活の権利を侵害した、と主張した。同人は、そのデーターを入手できるようにするという政策に関して、ハンガリーの立法政策の背後にある主要な理由は公的辱め (public shaming) であったとする意見を述べた。

人権裁判所は、その 2021 年 1 月 12 日の小法廷判決 (Chamber Judgement) において、5 対 2 の評決で、人権条約第 8 条の違反はなかったと判示した。本件の状況においては、小法廷は、問題の情報を公開することが申立人の個人的領域への重大な違法侵入について考慮されなかったととくに考えた。したがって、同法廷は、申立人のデーターの公開が、国家 (ハンガリー) の正当な利益 (legitimate interest) を促進するために必要である以上に同人の私的生活に実質的に大きな負担をかけなかった、と判示した。

2021 年 5 月 31 日に人権裁判所大法廷は、同事件が大法廷に移送されるべきであるという申立人の請求を受理した。

2021 年 11 月 3 日に大法廷は本件の審理を開いた。

#### (38) Casarini v. Italy (no. 255787/11)

申立ては 2021 年 2 月 8 日にイタリア政府に通知。

本件は、納税者情報サービス (Servizio per le informazioni sul contribuente—Sewr. P.I.Co.) のデーターベースに蓄積された個人的データへのアクセスの濫用に対する十分な保障措置の欠缺の申立てに関係する。

人権裁判所は、イタリア政府に本件の申立ての通知をし、人権条約第 8 条 (私的生活を尊重する権利) および第 35 条 (受理可能性の基準) に基づいて当事者に疑問を述べた。

#### 信教の自由 (人権条約第 9 条)

Spampinato v. Italy (29 March 2007 (decision on the admissibility)) は後掲の「差別の禁止」を参照。

#### (39) Association Les Témoins de Jéhovah v. France (30 June 2011)

「フランスの宗派」に関する 1995 年議会報告書では、エホバの証人が宗派として分類された。申立人の団体は、その報告書に照らして、エホバの証人を疎外する多くの措置が講じられたと主張した。とくに、エホバの証人は、その信者からの寄付に関連して幾千万ユーロもの追徴税額 (supplementary tax) の請求を受けた。

典礼協会 (liturgical association) の場合、そのような寄付金は課税対象にならないが、当局は申請団体がそのカテゴリーに属しないと裁定を下した。申立人は、その裁定に対する税務手続が申立団体の信教の自由を侵害していたと申し立てた。

人権裁判所は、いくつかの判例において、人権条約の第 9 条 (思想、良心及び信教の自由) がエホバの証人の信教の自由の権利につき自由な行使を保護対象とするとすでに判示

していたことを思い起こさせた。本件において同裁判所は、問題の追徴税額査定 (supplementary tax assessment) が申立団体の受け取った手渡贈与 (manual gift) の全体に関係していたと述べたが、それらの贈与全体が申立団体の資金集め (funding) の主要な源泉を意味していた。このようにして活動資金が減らされたので、申立団体は、現実的にいえば、その信者に対してもはや信教の自由な行使を保障することができなくなった。こうした干渉が第9条の観点からみて認容できるためには、そのことが結局、法によって規定されなければならないし、また、問題の法が予見可能であるほど十分に明確に立案されなければならない。本件では、申立団体への贈与に自動的に課税した法律は、一般租税法典の第757条であったが、同条の下で税務当局に「開示された」手渡贈与は贈与税の課税を受けた。しかしながら、人権裁判所は、その条文と申立団体の事案への同条の適用は十分に予見可能ではなかったとする次の2つの理由を認定した。すなわち、第一に、争われている条文は対象とされる「受贈者」(donee)に関する詳細を定めておらず、その結果、法主体 (legal entities) に、従って申立団体に適用できるのか否かを知ることが不可能であったという理由、および第二に、法第757条の意味の範囲内の贈与の「開示」(disclosure)の概念について、人権裁判所は、本件が税務調査の文脈において要求された会計記録の提出が「開示」と同等のものと主張された最初の事案であったこととくに言及したという理由であった。申立団体が寄付の受領書およびその団体の会計記録を税務当局へ提出することがもたらすことのある帰結を合理的に予見することができたということには、人権裁判所が確信しなかったので、同裁判所は、その干渉が法に規定されておらず、したがって人権条約の第9条の違反があったと判示した。

2012年7月5日の正当な満足の判決において、人権裁判所はさらに、フランスが、金銭的損害賠償については、同団体によって不当に支払われた金額に相当する4,590,295ユーロを申立団体に支払うべきであると判断したが、非金銭的損害賠償の請求を棄却した。さらに、延滞納付の罰則と利息を含む措置はまだ有効であることを述べたうえで、裁判所は、人権条約の46条(判決の拘束力及び執行)に基づいて、これらの金額の返還を取りやめる決定は認定された違反に終止符を打つことになる適切な賠償形態になると考えた。しかしながら、フランスには、EC閣僚理事会 (the Council of Europe's Committee of Ministers) による監督に従って、第46条の下で、その法的義務を果たす他の手段を自由に選択することが残されている。

さらに、Association Cultuelle Du Temple Pyramide v. France, Association Des Chevaliers Du Lotus D'Or v. France および Eglise Évangélique Missionnaire et Salaün v. France (2013年1月31日判決) も参照。

#### (40) Klein and Others v. Germany (6 April 2017)

ドイツ法の下では、一部の教会や宗教会はそのメンバーに教会税および／または負担金

(fee) を徴収する権限を与えられている。申立人ら5名は、そうした租税または負担金が申立人らとその配偶者の両者の合同所得に基づいて計算され徴収されるときは、その権限が信教の自由の権利を侵害すると出訴した。とくに、それら申立人らが訴えていることは、それらの申立人ら自身が教会のメンバーでないときはその配偶者の特定の教会への租税または手数料を納付することについて、申立人らの配偶者が特定の教会に負担金を納付することに関して金銭的支援を要求すること、教会をその信教の自由についてそれら配偶者に依存させることになることについて、もしくは、申立人らの配偶者を考慮に入れて計算されていたとした場合の、不当に高額な教会税を納付する義務を負わされることについて、それぞれ訴えた。

人権裁判所は、人権条約第9条（信教の自由）に基づく申立てのほとんどが認められないと判示した。とくに、これは、これらの事件では、租税や負担金は国家ではなく申立人らの教会によって徴収されているが、申立人らはドイツの法律に基づいて教会を自由に退会できるからであった。そのように、事件のほとんどにおいては、税金や負担金の徴収と計算は教会の自主的な活動であり、それらの活動がドイツ国家に起因するとは考えられなかった。しかしながら、事案によっては、関係する教会の会員ではない申立人らに特別な教会費を徴収することに国家が関与していることもあった。これは、申立人らの妻に課せられた負担金が相殺により申請者の租税還付請求によって直接減額されたためであり、したがって申立人らは妻の教会に対する金銭的義務を負うことになった。ただし、この相殺は夫婦自身が合同の税額査定を申告することを選択したために生じたものであり、申告者らが清算通知 (settlement notice) を提出することでそれを取り消すことができたことは明らかであった。このような状況において、相殺は国家が夫婦の納税義務を正当化しようとする相当な方法であり、この方法には条約の違反はなかった。

## 表現の自由（人権条約第10条）

### 情報伝達の自由

(41) Satakunnan Markkinapörssi Oy and Statamedia Oy v. Finland (27 June 2017 (大法廷))

2つの会社が120万人の個人の税務情報を出版した後で、フィンランドの国内当局がこのような個人データの無差別の大規模データの出版はデータ保護法の下で違法であり、そして、今後はそうした大規模データ出版を禁止すると裁定した。これらの会社は、その禁止がそれら会社の表現の自由の権利に違反すると訴えた。

人権裁判所大法廷は、15対2で、人権条約第10条（表現の自由）の違反はなかったと判示した。同大法廷は、とくに、その禁止がそれら会社の表現の自由を侵害していないと述べた。もっとも、その禁止は法に従っており、個人のプライバシーを保護するという合法的目的を追求し、およびプライバシーの権利と表現の自由の権利との間の公正なバランスを両立させているので、第10条に違反しなかった。とくに、大法廷は、課税データ

の無差別の収集と大量販売流布 (mass collection and wholesale dissemination of taxation data) が公益の議論にならなかったし、しかも単なるジャーナリスティックなためだけにはなかったとする国内裁判所の結論に同調した。

さらに、Samoylova v. Russia (Judgement of December 2021) も参照。

#### 情報を受け取る自由

##### (42) Faccio v. Italy (31 March 2009 (受理可能性の判決))

1999年12月、申立人は公共放送チャンネルの視聴料事務所に公共テレビ放送の視聴料 (subscriptions) のキャンセルを申請した。2003年8月、税務警察 (tax police) は同人のテレビに封印を貼付し、そのテレビを使用するのを防止するためにナイロン製の袋で包み込んだ。申立人は、情報を受け取る権利、財産を尊重する権利および私的生活と家庭生活を尊重される権利の侵害を訴えた、同人は、とりわけ、テレビを使用できなくする行為は、その行為がまた、同人が民間チャンネルを見るのをさまたげるので、不相当な手段であったと主張した。

人権裁判所は、申立てを明らかに根拠のないものであると認めることができないと宣言した。同裁判所は、同人のテレビに封印を貼付することが情報を受け取る権利ならびに財産権および私的生活が尊重される権利の侵害になることが議論されなかったと述べた。ただし、本件の手段は、法で規定され、合法的目的、すなわち個人を説得して租税を納付しないことを思いとどまらせること、または同人を説得して公共テレビ放送の視聴料をキャンセルすることを思いとどまらせることを達成しようとするものであった。

人権裁判所は、イタリア政府と同様に、その手段の相当性が放送視聴許諾 (broadcasting licence) の財政的な性質に照らして分析されるべきであると考えた。視聴許諾手数料は、公共放送サービスの資金を賄うことを意図された一種の租税であった。人権裁判所の意見では、また関係立法の言葉遣いから明らかなように、テレビを所有しているという単なる事実が、公共放送チャンネルによって放送される番組を見たいという願いを除いて、問題の租税を納付する義務をもたらした。実際、逆の帰結として、視聴許諾料金を納付しないで民間チャンネルのみを見ることを可能にする制度が技術的に可能であることをまさに認めるときは、このことは、ほとんど租税のまさにその本質を取り除く、すなわち一定のチャンネルの受信と引き替えに個人によって支払われる代価よりもコミュニティサービスへの貢献を取り除くも同然となろう。こうした文脈においては、租税問題はいまだに国家の権限の大権の「核心」に属しており、さらに、納税者と社会との間における関係の公的性格が依然として優越的であると述べられることがあった。これらの検討および問題の租税 (2009年度につき 107.50 ユーロ) に照らして、人権裁判所は、申立人のテレビに封印を貼付することことが国家によって追求される目的にとって相当である手段であったと判示した。

## 差別の禁止（人権条約第 14 条）

## (43) Spampinato v. Italy (29 March 2007 (受理可能性の判決))

申立人は修習生である弁護士として働いていた。同人は、その所得税申告書において、税額の 1,000 分の 8 を国家に配分することを選択した<sup>32)</sup>。人権裁判所に対して、申立人は、その所得税申告書を記入し終わるときに、同人の宗教的信念をはっきり示す義務があったととくに訴えた。同人はさらに、一定の特定の受領者のみが当該金額から利益を得ることができるので、一般の利益を充足しない租税を納付する義務があったと主張した。

人権裁判所は、この申立てを、明らかに根拠がないので受理できないと宣言した。同裁判所は、まず、申立人の所得税の一部を配分することの選択が必然的に同人に宗教上の所属宗教への所属を示すことを義務付けるといふ申立人の見解を共有できないと述べた。関連法の下で、納税者は、所得税の 1,000 分の 8 の配分についてどんな選択もできなかった。したがって、問題の条項は、申請者が依拠した条約第 9 条（信教の自由）および第 14 条（差別の禁止）に反するとみなされるような方法で、自分の宗教的信念を表明する義務を伴うものではなかった。裁判所はさらに、提訴された税法は、通常の所得税に追加される税金を規定しておらず、徴収される所得税の総額に対する特定の割合の配分のみを規定していると指摘した。いずれにせよ、その法律は国家の評価の余地（margin of appreciation）の範囲内にあり、それ自体が恣意的であると見なすことができなかった。したがって、問題の法律は、共同体一般の利益の要求と個人の基本的権利保護の要請との間で取られるべき「公平な均衡」を破るような過度の負担を申立人に課したとは言えない。

## (44) Burden v. the United Kingdom (29 April 2008 (大法廷))

申立人らは高齢の未婚の姉妹で、彼女らの両親から相続した土地に共同で建てて所有する住宅にこれまで 30 年間ずっと一緒に暮らしていた。各人は、各人の全遺産をもう一方の姉妹に残す遺言書を作成していた。申立人らは、それらの者のうちの一方が死亡すると、婚姻または法的共同生活（civil partnership）の生存者とは異なり、生存者が重い相続税の請求に直面することになる<sup>33)</sup>と出訴した。

32) \*関係法は、こうした比率分が、国家、カトリック教会、およびそうした配分を受け取ることに同意したその他の宗教を代表する団体の 1 つに配分されなければならない、と規定する。納税者は、その納税申告書を記入する際に自分の選択を示すことを求められる。選択が示されないときは、相当する金額が、国家、カトリック教会およびその他 5 宗教を代表する団体に、すべての納税者によってなされた選択に比例して支払われる。国家によって収納される所得税額の部分は社会的目的のための活動に充てられる。しかしながら、この部分の合計金額は、80,000,000 ユーロ、すなわち国家がその需要によって自由な使用を認められる金額まで、毎年控除される。

33) \*1984 年相続税法の下では、相続税は、個人の財産の価額に対する 40% の税率で課税された。その税率は、2006 年から 2007 年課税年度中では 285,000 英ポンド (GBP) (420,844 ユーロ) を、そして 2007-2008 年課税年度中では 300,000 英ポンド (GBP) (442,844 ユーロ) をそれぞれ超える金額に適用された。被相続人からその配偶者または「法的共同生活者 (civil partners)」(同性カップルのための 2004 年共同生活者法のもとで導入された区分で、同居する家族構成員を含まない) に移転した財産は課税を免除された。

人権裁判所は、共同生活する姉妹である申立人らは人権条約第14条（差別の禁止）の目的上、既婚または法的共同生活法のカップルと比較することできず、したがって、第1議定書第1条（財産権の保護）とともに引用される第14条の違反がなかったと判示した。同裁判所は、とくに、申立人間にそのような法的拘束力のある合意を欠いていたことが、彼女らの同居関係を、その関係が長期の継続期間にもかかわらず、既婚または法的共同生活のカップルの関係とは根本的に異なったものにすると指摘した。この見解は、欧州評議会加盟47カ国が、結婚および法的共同生活の生存者と近親家族関係の生存者の間で、相続に関して、さまざまな異なる法規を採用しており、しかも、さまざまな範疇の遺族に対する相続税免除という助成金に関しても、同様に異なる政策を採用しているという事実によって変わることがなかった。それゆえ、原則として、国家には課税政策の分野でさまざまな法規を自由に立案することが依然として残されたままである。

(45) *Glor v. Switzerland* (30 April 2009)

申立人は、糖尿病を患っていて軍医から兵役不適格と宣告された者であるにもかかわらず、兵役を怠ったために税金を支払うよう命じられた。同人はこれを差別だと考え、兵役に就く意思があったが、それを妨げられ、さらに、それにもかかわらず、彼の障害を軽微なものとしなした権限ある当局によって税金を支払うよう義務づけられた。申立人は、論難される税金の許容額 (threshold) として使用される障害基準値 (身体障害または精神障害の40%) には法的根拠がないと主張した。

人権裁判所は、障害者を差別的扱いから保護する必要性について欧州および世界的なコンセンサスがあると考えた。同裁判所は、本件では、コミュニティの利益の保護と申立人の権利および自由の尊重との間の公正なバランスをとらなかったと認定したうえで、人権条約第8条（私生活及び家庭生活を尊重する権利）と併せて引用される第14条（差別の禁止）への違反があったと判示した。コミュニティの利益の保護と申立人の権利および自由の尊重との間の公正な均衡がとられなかったと判示した。論難されている租税の目的と効果に照らして、スイス内務当局によってなされた区別、とくに兵役に適さなくて問題の租税を支払う義務がない者と、兵役に適さないのに同税を支払う義務がある者との間で区別をおこなう客観的な正当化事由は、民主主義社会に広く受け入れられている原則に照らして合理的であるとは見えなかったようであった。

(46) *The Church of Jesus Christ of Latter-Day Saints v. the United Kingdom* (4 March 2014)

本件は、世界的なモルモン教会の一部であり、英国で私的無限責任会社として登録されている宗教団体である申立人が、地方固定資産税の免除を拒否されたという訴えに関するものであった。2001年、同教会はランカシャー州プレストン (Preston, Lancashire) にある神殿 (temple) を所有することを申請し、それが事業税を免除される権利のある「公共

の宗教礼拝の場」であることを理由に、事業税を支払う義務のある施設のリストから削除するよう申請した。第一審裁判所の判決は教会の請求を認めたが、その判決は2005年に覆された。2008年7月の最終判決で、貴族院は教会の上訴を棄却し、とくに、寺院は、寺院へのアクセスが特別な権限を持つ最も敬虔な信者の選ばれたグループに制限されているので、「公共の宗教礼拝の場」としての資格を認められるべきでないとした。

人権裁判所は、類似の状況にある宗教団体間の扱いの違いが確立されていたと言われている限りで、この取扱いには合理的かつ客観的な正当性があったと認定したうえで、人権条約第9条（思想、良心及び宗教の自由）と併せて引用された第14条（差別の禁止）への違反はなかったと判示した。同裁判所は、とくに、宗教的サービスや建物へのアクセスを享受することの公共の利益を促進するために不動産税の免除（rates exemptions）を利用する政策は、一般的な社会戦略の一つとして特徴づけられることがあり、それに関して国家の権限には広い裁量の幅があると指摘した。その上で、免除を拒否したという結果は本件において次のように不均衡なものではなかった。すなわち、礼拝所やモルモン教ステーク・センター（stake center）など、一般に公開されている申立人のすべての礼拝場所は、完全な免除の恩恵を受けていた。神殿自体は、一般公開されていなかったため、完全な免除は受けられなかったが、慈善目的での使用を考慮して不動産税の80%減額の恩恵を受けていた。処置の争いを誘発している法律は、モルモン教の信仰の正当性を問うものではなく、むしろ中立的なものであり、私的な宗教的信念の表明に関してはすべての宗教団体に対して同様であり、私的な礼拝堂に関する限りでは、英国の正式に国教化された英国キリスト教会（英国国教会（the Church of England））についてもまったく同じ否定的な結果をもたらすものであった。最後に、不動産税に対する残りの義務は金銭的には比較的低額であった。

(47) *Assemblée Chrétienne Des Témoins de Jéhovah d'Anderlecht and Others v. Belgium* (5 April 2022)

本件はエホバの証人の会衆（congregations）が関係しており、宗教礼拝に使用されているブリュッセル首都圏の不動産に関して固定資産税（プレコンプト・イモビリエ；pré-compute immobilier）の支払いが免除されなかったことを訴えた。ブリュッセル首都圏議会が2017年11月23日に制定した命令（order（enacted by the Brussels-Capital Region））によると、2018年度現在、免除は「一般に承認された宗教」にのみ適用され、このカテゴリーには申立人の会衆は含まれていない。

人権裁判所は、問題の免税が差別に対する十分な保護策を与えていない規則によって規律される事前の承認を条件としているので、申立人の会衆が被った取扱いの違いには合理的かつ客観的な理由がなかったと認定したうえで、人権条約第9条（思想、良心および宗教の自由）と第1議定書第1条（財産権の保護）とを併せて解釈された条約第14条（差別の禁止）の違反があったと判示した。裁判所は、とりわけ、免税の承認は法務大臣の発案

または発議によってのみ可能であり、その後は立法府の純粹に裁量的な決定に依存していると指摘した。この種の制度には恣意性の本質的なリスクが伴い、宗教団体が問題の租税免除の適用資格権利を請求するために、公平性の最低限の保障に基づいていないプロセスに従うことを合理的に期待することはできず、彼らの請求の客観的な評価を保障しなかった。

(48) Tulokas v. Finland (no. 5854/18) and Taipale v. Finland (no. 5855/18)

申立ては2018年7月12日にフィンランド政府に通知された。

申立人らはとくに、所得税法が退職した納税者を何ら正当な理由なく差別しており、したがって年齢を理由とした差別に当たると主張している。申立人らはさらに、本件では現行の国内救済措置が非効率であることが判明したと訴えた。

人権裁判所は、フィンランド政府に申請を通知し、人権条約第13条および第14条（差別の禁止）に基づきならびに人権条約の第12議定書第1条（差別の一般的禁止）に基づいて当事者に質問を行った。

移動の自由（第4議定書第2条）

(49) Riener v. Bulgaria (23 May 2006)

関連時点において、申立人はオーストリアとブルガリアの両方の国籍を有していた。同人はブルガリアにビジネス上の利害関係 (business interests) を有しており、ほとんどの時間をブルガリアで過ごしていた。同人は多額の租税債務を抱えていた。これは未納のままであった。1995年3月、税務当局の要請によって、旅券局は海外旅行旅券法 (the Law on Passports for Travelling Abroad) に基づき渡航禁止令を課した。1か月後、ギリシャへ越境しようとしたときに申立人のオーストリアのパスポートが国境で押収され、外国人滞在法 (the Law on the Sojourn of Aliens) に基づいて渡航禁止が課された。期間の経過により申立人の納税債務が消滅した後、2004年8月に渡航禁止は解除された。申立人はとくに、同人がブルガリアを出国することを妨げられていた禁止令について訴えた。

人権裁判所は、関係法が恣意性を禁止する十分な手続的保護措置を定めていなかったと認定したうえで、人権条約第4議定書の第2条（移動の自由）への違反があったと判示した。同裁判所はとくに、本件のような未払税額を回収するという公共の利益は、申立人の権利に対する適切な制限の十分な理由となると指摘した。国家には、その財政政策を策定しまとめ上げ、税金を確実に支払われるための、一定の評価の余地がある。しかし、比例原則からは当然、債務の未払いを理由とする出国権の制限は、債務の回収という目的を果たす限りにおいてのみ正当化されるということになる。つまり、そのような制限は支払不能に対する事実上の処罰にはなり得ないということである。さらに、当局には、財政当局が他の手段で債務を回収するために合理的な努力をしたか否かと、債務者が出国する可能性があつて金銭を回収する機会が損なわれる可能性などの要因に照らして、その正当の理由を

定期的に再評価することなく、個人の移動の自由に対する制限を長期にわたって維持する権利がない。しかしながら、申立人の訴訟では、裁判所は、当局が決定において比例原則を十分に考慮していなかったこと、また申立人に課された渡航禁止は自動的な性質のものであり、かつ、期間は不定であると述べた。裁判所はまた、一部の問題に関して法律と実務が明確さを欠いていることも指摘した。さらに、非難された措置は長期間にわたって維持され、追求した目的、すなわち租税債務の回収とは不均衡なものであったと指摘した。本件において、裁判所はまた、人権条約第8条（私生活及び家庭生活が尊重される権利）および申立人に対する渡航の禁止に関する第4議定書第2条（移動の自由）と併せて引用される条約第13条（有効な救済を受ける権利）の違反があったと判示した。

## 二度審理され又は処罰されない権利（第7議定書第4条）

### (50) Ruotsalainen v. Finland (16 June 2009)

申立人は、本来使用すべきディーゼル油よりも軽減課税される燃料でバンを走行させ、割増税を支払っていなかった。同人は軽微な脱税の罪で略式刑罰命令により約120ユーロ相当の罰金を科された。その後の行政手続きで、同人は管轄当局への通知を怠ったため、実際に支払った税額と支払うべき税額との差額に3を乗じた約15,000ユーロの支払いを命じられた。同人はその決定に対して控訴したが、無駄だった。申立人は、同じ自動車燃料税違反で二度処罰されたと訴えた。

人権裁判所は、人権条約の第7議定書第4条（一事不再理の権利）の違反があったと判示した。同裁判所はまず、申立人に課せられた両方の制裁は本質的に刑事的なものであったことを指摘した。最初の一連の訴訟手続きは、フィンランドの法的分類によれば刑事的なものであった。そして、その後の一連の訴訟手続きは、財政制度の一部として分類され、したがって行政的なものではあったが、特有の刑事罰の特徴である再犯を処罰し抑止する手段として税額の差額が3倍にされたことを考えると、単に代償的であるとは考えられなかった。さらに、申立人に対する両方の訴訟の背後にある事実は本質的に同じであった。それら訴訟の両方とも、ディーゼル油よりも軽減課税される燃料の使用に関するものであった。唯一の違いは、最初の一連の訴訟における故意の意図であった。要約すると、2番目の制裁は前者と同じ事実から起こり、したがって手続きが重複してしまった。また、第2の一連の訴訟手続きには、第7議定書第4条第2段落で想定されているような、事件の結果に影響を与える可能性のある、新たな証拠または事実、もしくは以前の訴訟手続きの根本的瑕疵などといった、除外事由も含まれていなかった。

### (51) Shibendra Dey v. Sweden (21 October 2014 (受理可能性の判決))

本件の申立人は、とりわけ租税犯罪で有罪判決を受けて有罪になる前に、加算税の支払いを命じられた。同人は、2010年1月21日に欧州人権裁判所に申立てを行って、人権条約の第7議定書第4条（一事不再理の権利）の違反を訴えた。まず同人には、2013年6月

のスウェーデン最高裁判所による判決<sup>34)</sup>の結果として利用可能になった国内の救済手段を尽くさなければならぬかどうかという問題が生じた。

人権裁判所は、国内救済手段を尽くしていないことを理由に、この申立てを受理できないと宣言した。2013年6月11日のスウェーデン最高裁判所の判決に従った新たな法的立場を考慮して、スウェーデンにおいて、利用可能で効果的な救済手段が存在すると認めるとすれば、その救済手段が第7議定書第4条の違反容疑に関して救済を与え、しかも遡及的に適用される救済を与える余地があった。したがって、ある事件が納税申告書で提供されたのと同じ情報に基づいており、しかも、2009年2月10日以降に第2次の一連の手続きで審理されたかまたは判決が下された加算税および租税犯罪に関係する限り、申立人になりそうな者が、訴訟の再開、制裁の中止または軽減、もしくは損害賠償の申立ての仲裁裁定を確保するための国内訴訟を提起することが期待される。

さらに、Henrikson v. Sweden と Abero v. Sweden の両判決 (decisions of 21 October 2014) も参照。

(52) Lucky Dey v. Sweden (27 November 2014)

2004年6月、スウェーデン税務当局は、2002年の所得税および付加価値税の申告に関して、申立人に対して訴訟を起し、追徴税 (additional tax) と付帯税 (surcharges) の支払いを命じた。申立人は法廷でその命令を争った。同人はまた、同じ一連の納税申告書に起因する記帳違反と租税犯でも起訴された。同人は記帳違反罪で有罪判決を受けたが、租税犯では無罪となった。税務手続きは、同人の無罪判決が確定した日からさらに9か月半続いた。申立人は、同一事件に関して起訴され、加算税 (tax surcharges) の支払いを命じられた結果、同一犯罪で二度訴追されて処罰されたと訴えた。

申立ての認容可能性の問題に関しては、申立人に対する刑事訴訟は2009年1月8日に、つまり2009年2月10日より前に終了しているので、人権裁判所は、申立人が利用可能な国内救済手段を尽くすことができなかったと結論付けた (反対、上記に要約した Shiben-dra Dey v. Sweden 判決参照)。

訴訟の本案に関して、人権裁判所は、申立人は、関連する租税犯について同人に対する刑事手続が終了してしまっているときにさえ、同人に対する税務訴訟は終了しておらず、加算税も取り消されていなかったもので、同人は最終的にはすでに無罪となっていた租税犯

---

34) \*2013年6月11日の本件制裁の判決では、スウェーデン最高裁は、その従前の判例法から離れて、訴追を受けると同時に加算税を賦課される租税犯罪について人を有罪にすることができるスウェーデンの制度が人権条約の第7議定書第4条と相容れないと結論づける十分な根拠があると判示した。さらなる一連の判決において、有罪とされた者、またはその者に第7議定書第4条と相容れない方法で課された加算税が、一定の場合に、それらの事件を訴訟再開することがあると、最高裁も最高行政裁判所も判示した。この判例は、2009年2月10日、すなわち Sergey Zolotukhin v. Russia の事件における欧州人権裁判所大法廷の判決の日以降、遡及して適用された。

で再度裁判にかけられたと認定したうえで、第7議定書第4条（一事不再理の権利）の違反があったと判示した。

(53) A. and B. v. Norway (nos. 24130/11 and 29758/11)

本件は、同一犯罪で行政手続きと刑事手続きで二度起訴され、処罰されたと申し立てた2人の納税者に関係していた。申立人らは、告発されて起訴された人物として検察官から事情聴取を受け、そのうえ税務当局から同人らに租税金銭罰を課せられ、同人らはそれを納付したが、その後刑事訴訟で有罪判決を受け刑に処せられたと、とくに強く主張した。

人権裁判所大法廷は、第7議定書の第4条（一事不再理の権利）への違反はなかったと判示した。まず、ノルウェー議会が統合された二元的（行政的・刑事的）プロセスという手段により、租税の不払いという社会的に有害な行為を規制する選択をした理由に疑問を投げかける理由はない、と指摘した。また、ノルウェー当局が、詐欺のより深刻で社会的に非難されるべき側面を、通常の行政手続きではなく刑事手続きの文脈で個別に扱う処理をすることを選択した理由も疑う理由はなかったとした。そのうえで、人権裁判所は、異なる罰則の組み合わせの可能性を伴う二重訴訟の行為は申立人らにとって予見可能であり、同人らの事実については刑事訴追と租税金銭罰の賦課が確実でありまたは見込まれさえすることを最初から知らされていなければならないと判示した。大法廷はまた、行政手続きと刑事手続きが並行して行われ、相互に関連していることも認めた。2組の訴訟の一方の訴訟手続きで立証された事実ももう一方の訴訟手続きでも依拠されており、処罰全体の比例性に関して、刑事裁判で課された刑の宣告には租税金銭罰が考慮されていた。したがって、大法廷は、異なる手続きの文脈で二つの異なる当局によって異なる罰則が課されたにもかかわらず、ノルウェー法に基づく全体的な制裁枠組みの一部をなすとみなされるように、それら両罰則の間には実質的にも時間的にも十分に密接な関連性があったと判示した。

(54) Johannesson and Others v. Iceland (18 May 2017)

申立人である2人の個人と1つの企業は、税額査定 (tax assessment) のための正確な申告を怠ったという同一行為について2度裁判を受けたと訴えた。1度目は加算税の賦課により、2度目はその後の刑事裁判と加重租税罰則 (aggravated tax offences) の有罪判決によるものであった。

人権裁判所は、とくに、申立人らは同一の行為について2度裁判を受け処罰されたと認定したうえで、2人の個々の申立人に関して第7議定書の第4条（一事不再理の権利）の違反があったと判示した。とくに、これは、2つの一連の訴訟手続きが両方とも本質的に「刑事的」であったためである。それらは実質的に同じ事実に基づいていた。そして、当局が手続きの重複を避けたとみなされるほど、それらは十分に相互に結びついていなかった。第7議定書第4条は、同一犯罪行為に関して行政手続きと刑事手続きを並行して

行うことを排除していないが、重複を避けるためには、2つの一連の手続きは実質的にも時間的にも関連性が十分に緊密でなければならない。裁判所は、本件では一連の手続間に十分密接な関連性がなかったと判断した。さらに、申立会社の申立てに関しては、会社が裁判所への申立てを継続する意思を示さなかったため、人権裁判所はこれを受理できないと宣言した。

以上