



Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos

Distr. reservada*
1º de noviembre de 2010
Español
Original: inglés

Comité de Derechos Humanos

100º período de sesiones

11 a 29 de octubre de 2010

Dictamen

Comunicación N° 1783/2008

<i>Presentada por:</i>	Fernando Machado Bartolomeu (representado por los abogados Rui Ottolini Castelo-Branco y Maria João Castelo-Branco)
<i>Presunta víctima:</i>	El autor
<i>Estado parte:</i>	Portugal
<i>Fecha de la comunicación:</i>	24 de marzo de 2008 (presentación inicial)
<i>Referencias:</i>	Decisión del Relator Especial con arreglo al artículo 97 del reglamento, transmitida al Estado parte el 28 de abril de 2008 (no se publicó como documento)
<i>Fecha de la aprobación del dictamen:</i>	19 de octubre de 2010
<i>Asunto:</i>	Legislación fiscal discriminatoria contra los crupieres de casinos
<i>Cuestiones de fondo:</i>	Violación del principio de igualdad ante la ley y de la prohibición de la discriminación
<i>Cuestiones de procedimiento:</i>	Ninguna
<i>Artículos del Pacto:</i>	2, párrafos 1 y 2, y 26
<i>Artículos del Protocolo Facultativo:</i>	Ninguno

El 19 de octubre de 2010, el Comité de Derechos Humanos aprobó el texto adjunto como dictamen del Comité a tenor del artículo 5, párrafo 4, del Protocolo Facultativo respecto de la comunicación N° 1783/2008.

[Anexo]

* Se divulga por decisión del Comité de Derechos Humanos.

Anexo

Dictamen del Comité de Derechos Humanos a tenor del artículo 5, párrafo 4, del Protocolo Facultativo del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos (100º período de sesiones)

respecto de la

Comunicación N° 1783/2008**

Presentada por: Fernando Machado Bartolomeu (representado por los abogados Rui Ottolini Castelo-Branco y Maria João Castelo-Branco)

Presunta víctima: El autor

Estado parte: Portugal

Fecha de la comunicación: 24 de marzo de 2008 (presentación inicial)

El Comité de Derechos Humanos, establecido en virtud del artículo 28 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos,

Reunido el 19 de octubre de 2010,

Habiendo concluido el examen de la comunicación N° 1783/2008, presentada al Comité de Derechos Humanos en representación del Sr. Fernando Machado Bartolomeu con arreglo al Protocolo Facultativo del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos,

Habiendo tenido en cuenta toda la información que le han presentado por escrito el autor de la comunicación y el Estado parte,

Aprueba el siguiente:

Dictamen a tenor del artículo 5, párrafo 4, del Protocolo Facultativo

1. El autor de la comunicación es el Sr. Fernando Machado Bartolomeu, nacido el 21 de diciembre de 1953, de nacionalidad portuguesa, domiciliado en São Domingos de Rana (Portugal), quien afirma ser víctima de la violación por Portugal del artículo 26, leído junto con el artículo 2, párrafos 1 y 2, del Pacto. Está representado por los abogados Rui Ottolini Castelo-Branco y Maria João Castelo-Branco. El Protocolo Facultativo entró en vigor para el Estado parte el 3 de agosto de 1983.

** Participaron en el examen de la comunicación los siguientes miembros del Comité: Sr. Abdelfattah Amor, Sr. Prafullachandra Natwarlal Bhagwati, Sr. Lazhari Bouzid, Sra. Christine Chanet, Sr. Mahjoub El Haiba, Sr. Yuji Iwasawa, Sra. Helen Keller, Sr. Rajsoomer Lallah, Sra. Zonke Zanele Majodina, Sr. Michael O'Flaherty, Sr. Rafael Rivas Posada, Sir Nigel Rodley, Sr. Fabián Omar Salvioli y Sr. Krister Thelin.

Los hechos expuestos por el autor

2.1 El Sr. Bartolomeu es un crupier que trabaja en un casino de Portugal. El autor se negó a declarar el importe de las propinas recibidas de sus clientes (los jugadores del casino) en los años 1999 y 2000. Consideraba que las propinas de los clientes son un simple fruto de su generosidad, asimilable a los donativos benéficos. Por consiguiente, no constituyen una remuneración propiamente dicha y no pueden, pues, estar sujetas a tributación.

2.2 En el artículo 2, párrafos 1 y 3 h), del Código del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (CIRS) se estipula que es rendimiento del trabajo dependiente toda la remuneración originada o entregada por el empleador, en virtud de un contrato de trabajo o su equivalente jurídico. Se deben considerar parte del rendimiento del trabajo dependiente las gratificaciones percibidas por el trabajo realizado o derivadas de éste, cuando no sean distribuidas por el empleador. En su decisión N° 497/97, de 7 de julio de 1997, el Tribunal Constitucional declaró inconstitucional ese artículo. No obstante, la Ley del presupuesto de 1999, Ley N° 87-B/98, de 31 de diciembre de 1998, contradice esa decisión, pues en su artículo 29 prevé que las sumas percibidas por el personal de la banca de los casinos, entregadas por los jugadores en función de las ganancias obtenidas, se consideran gratificación recibida por la prestación o a causa de la prestación laboral.

2.3 El autor considera que ello ha dado lugar a una práctica discriminatoria contra los crupieres, que infringe el principio de legalidad, igualdad y justicia de la tributación. También dice que esta práctica vulnera el derecho del autor a disfrutar de su vida familiar¹. Los crupieres son los únicos profesionales que pagan impuestos por las propinas; los camareros que también trabajan en los casinos no tienen que pagar impuestos por las propinas que reciben. Además, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea reconoció el carácter discriminatorio de esta diferenciación². En un dictamen del Centro de Estudios Financieros, la propia administración fiscal consideró que la disposición vulneraba el principio de igualdad y de justicia. Sin embargo, los tribunales que entendieron del caso no tuvieron en cuenta esa conclusión (véase *infra*).

2.4 El autor indica además que las prestaciones por enfermedad o desempleo no se calculan sobre sus ingresos totales, sino únicamente sobre la base del salario pagado directamente por el empleador. El autor alega que, a pesar de ello, debe ingresar un 12% de sus propinas mensuales en un fondo especial de la seguridad social, cotización que no le aporta beneficio alguno y que, en cualquier caso, no incrementa las prestaciones en caso de enfermedad o desempleo. En ese sentido, las propinas no se consideran aquí como rendimiento del trabajo. Asimismo, según el autor, el hecho de que el Estado no pueda controlar las propinas recibidas por otras categorías profesionales y le sea más fácil controlar las recibidas por los crupieres no debería redundar en perjuicio de éstos. Si no es posible establecer un control y se crea así desigualdad entre las profesiones, el Estado debe sencillamente abstenerse de establecer ese impuesto.

2.5 El autor presentó una demanda ante el Tribunal Administrativo y Fiscal de Sintra, que la desestimó el 7 de julio de 2006, argumentando que las normas tributarias aplicadas a los crupieres no infringían el principio constitucional de la igualdad. El Tribunal Administrativo Central del Sur desestimó el 12 de junio de 2007 la apelación del autor y reiteró los argumentos del tribunal de primera instancia. Por último, el 29 de octubre

¹ No se dan más detalles ni se invoca ninguna disposición del Pacto a este respecto.

² El autor se refiere en particular a una decisión del Tribunal, de 23 de noviembre de 2000, en la que se consideró que la propina era una cantidad que el cliente estaba dispuesto a entregar espontáneamente por los servicios de uno o varios crupieres y no se la debía incluir en la base imponible, puesto que puede ser equiparada a los donativos entregados a los músicos en la vía pública.

de 2007, el Tribunal Constitucional falló sobre la apelación del autor y negó que las disposiciones en cuestión fueran inconstitucionales.

La denuncia

3. El autor considera que el Estado parte ha vulnerado su derecho a la igualdad ante la ley, garantizado por el artículo 26, leído conjuntamente con el artículo 2, párrafos 1 y 2, del Pacto. En su opinión, la aprobación de la Ley N° 87-B/98 ha modificado el alcance de la decisión N° 497/97 del Tribunal Constitucional y ha engendrado una desventaja para los crupieres en relación con otras profesiones. Esta situación vulnera el principio de igualdad tributaria. Además, mientras que los crupieres aportan una cotización suplementaria consistente en el 12% de las propinas para alimentar el fondo especial de la seguridad social, en caso de enfermedad o desempleo no reciben asistencia suplementaria.

Observaciones del Estado parte

4.1 En sus observaciones de 21 de octubre de 2008, el Estado parte declara infundada la comunicación presentada por el autor. Pasa revista a la evolución de la legislación tributaria aplicable a las propinas de los crupieres y subraya que la versión original del Código del Impuesto Profesional no contenía disposición alguna sobre las propinas. La administración fiscal, basándose en la definición legal de rendimiento del trabajo, pretendió incluir en la base de ingresos imposables las propinas entregadas por terceros a los empleados de los casinos. Ello suscitó una viva oposición entre los crupieres. Para aclarar la situación, se modificó el Decreto-ley N° 138/78, de 12 de junio de 1978, con objeto de incluir el artículo 1, párrafo 2, del Código del Impuesto Profesional, según el cual en adelante se considerarían rendimientos del trabajo las sumas que en concepto de gratificación o propina recibieran los empleados por cuenta ajena en el ejercicio de su actividad profesional, incluso cuando no fueran cantidades entregadas por el empleador. Esta disposición fue declarada inconstitucional por carecer de fundamento jurídico (el decreto fue aprobado por el Gobierno pero no fue validado por el Parlamento).

4.2 El poder legislativo volvió a intentar introducir esa disposición mediante el Decreto-ley N° 297/79 en aplicación del artículo 18 de la Ley N° 21-A/79, que establecía la necesidad de revisar las reglas de incidencia del impuesto sobre la renta, para englobar todos los ingresos procedentes del trabajo o derivados de él. No se mencionaban ya las "propinas y gratificaciones" y la nueva legislación sólo hacía referencia a "las sumas percibidas por los empleados por cuenta ajena en el ejercicio de su actividad, incluso las que no sean abonadas por el empleador". Este nuevo texto fue declarado inconstitucional al no haberlo refrendado el Primer Ministro en funciones en la fecha de su promulgación. El Decreto-ley N° 183-D/80 volvió a dar vigencia al párrafo citado, una vez debidamente aprobado el contenido esencial del texto. No obstante, en 1982 el legislativo juzgó oportuno revocar esa ley y no volvió a utilizar la formulación sobre las propinas y gratificaciones hasta 1988. La nueva disposición del Código del Impuesto Profesional preveía que estaría sujeta a tributación la mitad de las sumas, de cualquier naturaleza que fuera, que percibieran los empleados por cuenta ajena en el ejercicio de su actividad, cuando esas sumas no fueran entregadas por el empleador.

4.3 Cuando se abandonó el sistema de dos códigos (Código del Impuesto Profesional y Código del Impuesto Complementario) en favor del sistema, más moderno y similar al de la Comunidad Europea, del Código del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la Ley de 17 de septiembre de 1988 (Ley N° 106/88) preveía en el artículo 4, párrafo 2 a), que se considerarían rendimientos del trabajo "toda remuneración procedente del trabajo por cuenta ajena, realizado por los funcionarios del Estado o de otras entidades de derecho público o como resultado de un contrato de trabajo u otro contrato legalmente equivalente". El Código del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en su artículo 2 relativo a la

base imponible de los ingresos de categoría A, especifica en el párrafo 3 h) que "también constituyen rendimiento del trabajo [...] las gratificaciones recibidas por la prestación o derivadas de la prestación laboral no entregadas por el empleador".

4.4 El mediador puso en tela de juicio la constitucionalidad de la disposición y se dirigió a este respecto al Tribunal Constitucional. En respuesta a la cuestión de si la gratificación era un donativo que podría escapar a la fiscalidad del trabajo, el Tribunal Constitucional concluyó que la disposición era constitucional. Consideró que la especificidad de la profesión de crupier llevaba consigo un régimen particular que no podía considerarse inconstitucional. Ese marco único tenía como consecuencia un sistema de retribución diferente. Desde este fallo del Tribunal Constitucional, N° 497/97 de 9 de julio de 1997, el legislativo y el Gobierno se han inclinado a gravar fiscalmente las propinas. En la Ley N° 87-B/98, de 31 de diciembre de 1998, que contiene el presupuesto del Estado para 1999, el artículo 29, párrafo 5, prevé que en el artículo 8 del Código del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se mencionen expresamente los ingresos de los crupieres de los casinos que no provengan del empleador. Esta es la disposición que ha indignado a los crupieres, que la consideran un elemento nuevo, en la medida en que se menciona expresamente su profesión.

4.5 Antes de determinar si las afirmaciones del autor están fundadas, el Estado parte examina el marco jurídico que rige los ingresos de los crupieres y, más precisamente, las propinas. Los casinos son entidades privadas sujetas a un estricto régimen fiscal y a las inspecciones de la Inspección General de Juegos. El Decreto normativo N° 82/85, de 28 de agosto de 1985, regula el sistema de distribución de las propinas recibidas por los empleados de las salas de juego. En él se observa que esas gratificaciones no se otorgan *intuitu personae* al crupier que cae simpático al jugador, sino que se depositan en una caja especial y cada 15 días se reparten entre los crupieres, de acuerdo con su categoría (los de mayor rango reciben más). Desde la promulgación del Decreto N° 24/89, de 15 de marzo de 1989, se ha creado una Comisión de Distribución de las Gratificaciones, lo que prueba la importancia de las sumas en juego y su carácter delicado. Hay que garantizar la equidad, la legalidad y la transparencia del reparto de las gratificaciones. El Estado parte precisa que la seguridad social también interviene en las propinas, ya que en las leyes correspondientes las gratificaciones se consideran rendimientos del trabajo.

4.6 El Estado parte insiste en que las gratificaciones son ingresos derivados de la relación laboral, contrariamente a lo que afirma el autor, que las considera donativos y, por tanto, exentas de imposición fiscal. De hecho, los crupieres reciben propinas debido a su contrato de trabajo. Se trata de ingresos que no se abonan *intuitu personae* y que están sujetos a retenciones de la seguridad social. El Estado parte cita un estudio publicado por unos profesores de derecho, quienes consideran que adoptar un concepto de ingresos global e inclusivo, que también englobe las propinas, no sólo es acorde con la práctica social sino que es asimismo una consecuencia natural del principio de la capacidad contributiva. El Estado parte observa que el rendimiento del trabajo se compone de diversos elementos: remuneración básica, complementos de antigüedad, gratificaciones varias, como subsidios de vacaciones y de Navidad, remuneraciones adicionales, como el pago de tareas especiales y horas extraordinarias, trabajo nocturno, turnos, etc. Esta remuneración compleja tiene distintos usos, todos ellos legítimos. Por ejemplo, para la indemnización de despido sólo se tienen en cuenta el salario de base y la antigüedad; en los accidentes laborales solo se computan las prestaciones mensuales regulares. Nada impide gravar las propinas, que son gratificaciones derivadas de la prestación laboral.

4.7 El Estado parte observa que el autor ha invocado la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Comunidad Europea, según la cual la ejecución de música en la vía pública da lugar a la entrega de una cuantía indeterminada de dinero con carácter voluntario. En uno de esos casos se había probado que no existía ninguna relación jurídica entre el proveedor y

el beneficiario. Por consiguiente, no procedía someter a tributación los ingresos del músico callejero, muy variables y consistentes únicamente en gratificaciones. El Estado parte está de acuerdo con esa jurisprudencia, pero considera que los autores la invocan erróneamente, puesto que no guarda relación con el presente caso.

4.8 El Estado parte se basa en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional, que ha analizado el principio de igualdad desde tres puntos de vista. En primer lugar, la igualdad formal prevé que todos los ciudadanos son iguales ante la ley fiscal, lo que significa que todos los contribuyentes que se encuentran en una misma situación definida por esa ley deben estar sujetos al mismo régimen fiscal. En segundo lugar, la igualdad sustancial dispone que la ley debe garantizar que todos los ciudadanos con idénticos ingresos tengan que soportar la misma carga fiscal y contribuir así en la misma medida a sufragar el gasto público. Por último, la igualdad tributaria, además de la satisfacción de las necesidades financieras del Estado y demás entidades públicas, persigue un reparto justo de los ingresos y la riqueza, ya que el impuesto sobre la renta tiene también por objetivo atenuar las desigualdades entre los ciudadanos. Por consiguiente, si los crupieres reciben sumas considerables en forma de gratificación, que no es una donación sino una entrega de dinero conforme a los usos sociales, no es lógico eximirlos del impuesto correspondiente, si al mismo tiempo no se alivia la carga fiscal de los demás trabajadores.

4.9 El Estado parte indica que, según el Comité de Derechos Humanos, no todas las diferenciaciones constituyen discriminación, si se basan en criterios razonables y objetivos y persiguen un fin legítimo a tenor del Pacto. De esta posición se sigue que hay total concordancia entre los criterios observados por los tribunales portugueses y los establecidos por el Comité. Por todos los motivos expuestos, el Estado parte considera que este caso se refiere a rendimientos del trabajo que se someten legítimamente a tributación y que no se ha vulnerado norma alguna de derecho internacional, incluido el artículo 26 del Pacto.

Comentarios del autor sobre las observaciones del Estado parte

5. En sus comentarios de fecha 25 de noviembre de 2008, el autor reiteró los argumentos expuestos en la comunicación inicial y pidió al Comité que determinara que se habían violado los artículos 26 y 2 del Pacto, leídos conjuntamente, que ordenara al Estado parte que derogase el artículo 2, párrafos 1 y 3 h), del Código del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y que condenara al Estado parte a pagarle 50.000 euros por daños y perjuicios.

Comentarios adicionales del Estado parte

6. El 2 de junio de 2009, el Estado parte reiteró que una diferenciación basada en criterios razonables y objetivos no constituye discriminación en el sentido del artículo 26 del Pacto. Reiteró además que la evolución legislativa que llevó a considerar ingresos imponibles las propinas de los crupieres es legítima desde el punto de vista del derecho interno y del internacional. El Estado parte sostiene que no es arbitrario gravar las propinas de los crupieres, habida cuenta de que se rigen por un estricto marco legislativo, no se abonan *intuitu personae* y se consideran rendimiento del trabajo. El Estado parte reitera que los impuestos que se cobran a los crupieres de casinos no vulneran el principio de la igualdad y no puede considerarse que infrinjan el artículo 26 del Pacto.

Deliberaciones del Comité

Examen de la admisibilidad

7.1 Antes de examinar toda reclamación formulada en una comunicación, el Comité de Derechos Humanos debe decidir, de conformidad con el artículo 93 de su reglamento, si la comunicación es o no admisible en virtud del Protocolo Facultativo del Pacto.

7.2 De conformidad con el artículo 5, párrafo 2 a), del Protocolo Facultativo, el Comité se ha cerciorado de que el mismo asunto no está siendo examinado en el marco de otro procedimiento de examen o arreglo internacional.

7.3 En ausencia de objeciones del Estado parte acerca de la admisibilidad de la comunicación o de razones que indiquen que la comunicación puede ser inadmisibile total o parcialmente, el Comité declara admisibles las alegaciones en relación con el artículo 26 del Pacto, en el que se proclama el derecho a la igualdad ante la ley.

Examen de la cuestión en cuanto al fondo

8.1 El Comité de Derechos Humanos ha examinado la presente comunicación teniendo en cuenta toda la información que le han facilitado las partes, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 5, párrafo 1, del Protocolo Facultativo.

8.2 El Comité señala la argumentación del autor, según la cual se discrimina a los crupieres en comparación con los miembros de otras profesiones, puesto que son los únicos que pagan impuestos sobre las propinas que reciben; que las propinas son fruto de la generosidad de los clientes y, por tanto, pueden ser asimiladas a donativos benéficos; que las propinas no se pueden considerar una remuneración propiamente dicha, luego no pueden ser imposables. El Comité señala que, según el autor, en caso de desempleo o enfermedad, los crupieres no perciben prestaciones suplementarias, en contrapartida a la imposición a la que están sometidos.

8.3 El Comité señala asimismo los argumentos del Estado parte según los cuales la imposición sobre las propinas recibidas por los crupieres es el resultado de una evolución de la legislación orientada a restablecer la igualdad entre las profesiones; que las propinas recibidas por los crupieres no pueden compararse a las que reciben otros profesionales debido a su cuantía; que por ese motivo se creó una Comisión de Distribución de las Gratificaciones encargada de administrar las importantes sumas percibidas en concepto de propinas; y que esas sumas van a parar a una caja común y son redistribuidas entre los crupieres, proporcionalmente a su categoría profesional. El Comité observa que, según el Estado parte, las gratificaciones son ingresos que tienen su origen en el contrato laboral, contrariamente a lo que afirma el autor que las considera donativos exentos de tributación. Además, el rendimiento del trabajo se compone de diversos elementos, como el salario base, los complementos de antigüedad y diversas gratificaciones, y este complejo sistema de remuneración se utiliza de distintos modos, todos ellos legítimos. Por ejemplo, a efectos de despido sólo se computan el salario base y la antigüedad. El Comité observa igualmente que, según el Estado parte, las leyes que regulan las cuestiones relativas a las gratificaciones a efectos de la seguridad social consideran esos ingresos como parte del rendimiento del trabajo. Finalmente, el Comité indica que, según el Estado parte, todos los contribuyentes que están en una misma situación definida por la ley fiscal deben estar sujetos al mismo régimen fiscal, que todos los ciudadanos con el mismo nivel de ingresos deben soportar la misma carga fiscal, y que el fin último de la legislación fiscal es atenuar las desigualdades sociales.

8.4 El Comité recuerda su comunicación N° 1565/2007, *Aurélio Gonçalves y otros c. Portugal* que presenta hechos idénticos y en que observó que el régimen fiscal de los crupieres es de naturaleza específica y única. Asimismo, reitera que no puede llegar a la conclusión de que ese régimen fiscal es irrazonable a la luz de consideraciones como la importante cuantía de las propinas, la manera en que se organiza su distribución, y el hecho de que estén íntimamente ligadas al contrato de trabajo y de que no se las abone a una persona determinada. Por tanto, el Comité concluye que la información de que dispone no demuestra que el autor haya sido víctima de discriminación a tenor de lo dispuesto en el artículo 26 del Pacto.

8.5 El Comité de Derechos Humanos, actuando de conformidad con lo dispuesto en el artículo 5, párrafo 4, del Protocolo Facultativo del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, considera que los hechos que tiene ante sí no ponen de manifiesto una violación por Portugal de las disposiciones del Pacto.

[Aprobado en español, francés e inglés, siendo la versión original el texto francés. Posteriormente se publicará también en árabe, chino y ruso como parte del informe anual del Comité a la Asamblea General.]
