



**Международный пакт
о гражданских и политических
правах**

Distr. Restricted*
1 November 2010
Russian
Original: English

Комитет по правам человека

Сотая сессия

11–29 октября 2010 года

Соображения

Сообщение № 1783/2008

<i>Представлено:</i>	Фернандо Мачадо Бартоломеу (представлен д-ром Руйем Оттолини Кастело-Бранку и д-ром Марией Жуан Кастело-Бранку)
<i>Предполагаемая жертва:</i>	автор сообщения
<i>Государство-участник:</i>	Португалия
<i>Дата сообщения:</i>	24 марта 2008 года (первоначальное представление)
<i>Справочная документация:</i>	решение Специального докладчика в соответствии с правилом 97 правил процедуры, препровожденное государству-участнику 28 апреля 2008 года (в виде документа не издавалось)
<i>Дата принятия Соображений:</i>	19 октября 2010 года
<i>Тема сообщения:</i>	дискриминационное налоговое законодательство в отношении крупье, работающих в казино

* Публикуется по решению Комитета по правам человека.



<i>Вопросы существа:</i>	нарушение принципа равенства перед законом и запрещения дискриминации
<i>Процедурные вопросы:</i>	отсутствуют
<i>Статьи Пакта:</i>	статья 2, пункты 1 и 2, статья 26
<i>Статья Факультативного протокола:</i>	отсутствует

19 октября 2010 года Комитет по правам человека принял нижеследующий текст в качестве Соображений по сообщению № 1783/2008 в соответствии с пунктом 4 статьи 5 Факультативного протокола.

[Приложение]

Приложение

Соображения Комитета по правам человека в соответствии с пунктом 4 статьи 5 Факультативного протокола к Международному пакту о гражданских и политических правах (сотая сессия)

относительно

Сообщения № 1783/2008**

<i>Представлено:</i>	Фернандо Мачадо Бартоломеу (представлен д-ром Руйем Оттолини Кастело-Бранку и д-ром Марией Жуан Кастело-Бранку)
<i>Предполагаемая жертва:</i>	автор сообщения
<i>Государство-участник:</i>	Португалия
<i>Дата сообщения:</i>	24 марта 2008 года (первоначальное представление)

Комитет по правам человека, образованный в соответствии со статьей 28 Международного пакта о гражданских и политических правах,

на своем заседании 19 октября 2010 года,

завершив рассмотрение сообщения № 1783/2008, представленного от имени г-на Фернандо Мачадо Бартоломеу в соответствии с Факультативным протоколом к Международному пакту о гражданских и политических правах,

приняв к сведению всю письменную информацию, представленную ему автором сообщения и государством-участником,

принимает следующее:

Соображения в соответствии с пунктом 4 статьи 5 Факультативного протокола

1. Автором сообщения является гражданин Португалии г-н Фернандо Мачадо Бартоломеу, родившийся 21 декабря 1953 года, проживающий в Сан-Домингуш-де-Рана (Португалия). Он утверждает, что является жертвой нарушения Португалией статьи 26, рассматриваемой в сочетании с пунктами 1 и 2

** В рассмотрении настоящего сообщения принимали участие следующие члены Комитета: г-н Абдельфаттах Амор, г-н Прафуллачандра Натварлал Бхагвати, г-н Лазари Бузид, г-жа Кристина Шане, г-н Махджуб эль-Хаиба, г-н Юдзи Ивасава, г-жа Элен Келлер, г-н Ахмед Амин Фатхалла, г-н Раджсумер Лаллах, г-жа Зонке Занеле Майодина, г-н Майкл О'Флаэрти, г-н Рафаэль Ривас Посада, сэр Найджел Родли, г-н Фабиан Омар Сальвиоли и г-н Кристер Телин.

статьи 2 Пакта. Он представлен д-ром Руйем Оттолини Кастело-Бранку и д-ром Марией Жуан Кастело-Бранку. Факультативный протокол вступил в силу для государства-участника 3 августа 1983 года.

Факты в изложении автора

2.1 Г-н Фернандо Мачадо Бартоломеу работает крупье в казино в Португалии. Он отказался декларировать доходы, ставшие результатом чаевых, полученных от его клиентов (игроков казино) в 1999 и 2000 финансовых годах. Он считал, что эти средства были получены лишь благодаря проявлению щедрости клиентов и поэтому их можно считать благотворительностью. Они, строго говоря, не были заработной платой и, следовательно, не могут подлежать налогообложению.

2.2 В пункте 1 и подпункте h) пункта 3 статьи 2 Кодекса подоходного налогообложения физических лиц (КНФЛ) предусматривается, что трудовыми доходами являются все виды вознаграждения, выплачиваемые или предоставляемые работодателем на основании трудового договора или любого другого аналогичного юридического документа. Получаемые вознаграждения за оказанные услуги, когда они исходят не от работодателя, должны считаться частью трудовых доходов. В своем постановлении 497/97 от 7 июля 1997 года Конституционный суд объявил эту статью неконституционной. Тем не менее, Закон о бюджете на 1999 год (закон 87-V/98 от 31 декабря 1998 года) противоречит этому постановлению, поскольку в его статье 29 предусматривается, что денежные суммы, получаемые работниками банков казино от игроков в качестве подарков при выигрыше, рассматриваются как вознаграждение за оказанные услуги.

2.3 Автор считает, что это приводит к дискриминационной практике в отношении крупье, и утверждает, что такая ситуация является нарушением принципа легальности налогообложения, равенства и справедливости. Он также утверждает, что такая практика нарушает право автора на семейную жизнь¹. Только крупье подвергаются налогообложению за получение чаевых, тогда как официанты, работающие в этих же казино, которые тоже, как правило, получают чаевые от посетителей, не подвергаются налогообложению. Дискриминационный характер этой дифференциации был также признан Судом Европейских Сообществ (СЕС)². В заключении, представленном Центром финансовых исследований, налоговые органы сами посчитали, что это законодательное положение противоречит принципу равенства и справедливости. Однако суды, рассматривавшие соответствующее дело, не последовали этому заключению (см. ниже).

2.4 Автор также отмечает, что пособия, выплачиваемые по болезни или безработице, не исчисляются на основе общей величины их доходов, а только на основе оклада, непосредственно выплачиваемого работодателем. Он отмечает, что тем не менее они должны были вычитать 12% из своих месячных чаевых и вносить их в специальный фонд социального страхования, но что эти взносы не давали им никаких преимуществ и, во всяком случае, не приводили к увеличе-

¹ По этому вопросу более не приводится никакой информации и не указываются какие-либо ссылки на соответствующие положения Пакта.

² В частности, автор ссылается на постановление СЕС от 23 ноября 2000 года, где чаевые рассматривались в качестве суммы, которую клиент склонен спонтанным образом заплатить за работу того или иного крупье и которая не может подлежать налогообложению, поскольку ее можно сравнить с суммой, получаемой музыкантом, играющим на улице.

нию пособия по болезни или безработице. На этом основании чаевые не рассматриваются здесь как трудовые доходы. Кроме того, по мнению автора, неспособность государства контролировать получение чаевых другими категориями работников, притом что такой контроль проще осуществлять в отношении крупье, не должна приводить к ущемлению интересов последних. Если такой контроль нельзя осуществлять и вследствие этого возникает неравенство между профессиями, то государство должно просто воздержаться от введения этого налога.

2.5 Автор обратился жалобой в Административно-финансовый трибунал Синтры, который отклонил ее 7 июля 2006 года, указав в своем решении, что налогообложение крупье не противоречит конституционному принципу равенства. 12 июня 2007 года апелляция на это решение была отклонена Центральным административным трибуналом Юга, который повторил аргументацию суда первой инстанции. Наконец, 29 октября 2007 года Конституционный суд, принял решение по апелляции автора, в котором отклонил утверждения о неконституционности соответствующих положений.

Жалоба

3. Автор считает, что государство-участник нарушило его право на равенство перед законом, которое гарантируется статьей 26, рассматриваемой в сочетании с пунктами 1 и 2 статьи 2 Пакта. По мнению автора, принятие закона 87-V/98 изменило сферу действия постановления № 497/97 Конституционного суда и в силу этого поставило крупье в неблагоприятное положение по сравнению с представителями других профессий. Это положение нарушает принцип равного налогообложения. Кроме того, несмотря на то, что крупье платят дополнительные взносы в размере 12% от чаевых в специальный фонд социального обеспечения, они не получают никакой дополнительной помощи в случае болезни или безработицы.

Замечания государства-участника

4.1 В своих замечаниях от 21 ноября 2008 года государство-участник оспаривает обоснованность сообщения, представленного автором. Оно напоминает об истории принятия законодательных положений относительно налогообложения чаевых крупье и подчеркивает, что в первоначальном варианте Профессионального налогового кодекса (ПНК) никакого положения о налоге на чаевые не было. Поэтому налоговые органы пытались на основе правового определения трудовых доходов включить в качестве элемента, подлежащего налогообложению, чаевые, которые платят работникам казино третьи лица. Такая попытка вызвала решительную оппозицию со стороны работающих крупье. С целью прояснения ситуации в декрет-закон № 138/78 от 12 июня 1978 года были внесены изменения посредством включения в него пункта 2 статьи 1 ПНК, в соответствии с которым с того момента трудовыми доходами стали считаться суммы, получаемые в виде вознаграждения или чаевых сотрудниками от третьих лиц в ходе осуществления своей профессиональной деятельности, включая даже те суммы, которые исходят не от работодателя. Это положение было объявлено неконституционным по причине отсутствия законодательной поддержки (декрет был принят правительством, но не утвержден парламентом).

4.2 Законодательные органы снова попытались принять это положение посредством декрета-закона № 297/79 в соответствии со статьей 18 закона № 21-A/79, которая предусматривала необходимость пересмотра положений о сфере охвата подоходным налогом с целью включения в нее всех трудовых

доходов или доходов, обусловленных трудовой деятельностью. В новом законе уже не упоминалась фраза "чаевые и вознаграждение", а речь шла просто о "суммах, получаемых сотрудниками во время выполнения своих профессиональных функций, включая даже те, которые поступают не от работодателя". Этот новый текст также был объявлен неконституционным в силу отсутствия подписи лица, исполнявшего на момент промульгации функции премьер-министра. Декретом-законом № 183-D/80 вышеуказанное положение было восстановлено, поскольку текст, касавшийся содержания данного документа, был принят надлежащим образом. Однако в 1982 году законодательные органы решили, что этот закон должен быть отменен, и восстановили формулировку относительно чаевых и вознаграждения только в 1988 году. В новом положении ПНК предусматривалось, что налогообложению подлежит половина всех сумм, получаемых работниками в ходе исполнения своих профессиональных обязанностей, независимо от их характера, в тех случаях, когда подлежащие налогообложению суммы поступают не от работодателя.

4.3 Когда страна перешла от системы двух кодексов (Профессионального налогового кодекса и Кодекса дополнительного налогообложения) к более современной системе, в большей степени соответствующей практике Европейского сообщества, воплощенной в Кодексе личного подоходного налога (КЛПН), в пункте 2 а) статьи 4 закона № 106/88 от 17 сентября 1988 года предусматривалось, что трудовыми доходами считаются "все выплаты, получаемые в ходе выполнения профессиональных обязанностей от третьих сторон, когда эти обязанности выполняются государственными служащими и другими субъектами публичного права или являются следствием трудового договора или другого договора, являющегося с правовой точки зрения эквивалентным трудовому договору". В пункте 3 h) статьи 2 КЛПН, касающейся основы налогообложения доходов категории А, отмечается, что "трудовыми доходами также являются [...] вознаграждение, получаемое в результате или в силу оказываемых услуг, когда оно исходит не от работодателя".

4.4 Конституционность этого положения была поставлена под сомнение Омбудсменом, который передал это дело на рассмотрение Конституционного суда. Отвечая на вопрос о том, могут ли подарки быть выведены из сферы действия положений о трудовом налогообложении, Конституционный суд пришел к выводу о конституционности данного положения. Суд посчитал, что особый характер профессии крупье устанавливает особый режим, который не может считаться неконституционным. Следствием этого уникального положения стала дифференциация в системе вознаграждения. После принятия этого решения Конституционного суда № 497/97 от 9 июля 1997 года законодательные органы и правительственные учреждения выступают за налогообложение чаевых. В пункте 5 статьи 29 закона № 87-B/98 от 31 декабря 1998 года, касающегося государственного бюджета на 1999 год, предусматривается, что в статье 8 КЛПН должно прямо говориться о налогообложении доходов крупье казино, источником которых является не работодатель. Крупье выступают именно против этого положения, поскольку они считают его новым законодательным элементом, в силу того что в нем прямо говорится об их профессии.

4.5 Прежде чем высказывать свои соображения по обоснованности выдвигаемых автором обвинений, государство-участник анализирует законы, регулирующие доходы крупье и, если говорить конкретнее, вознаграждение. Казино – это частные образования, на которые распространяется жесткий налоговый режим. Они инспектируются Генеральной инспекцией азартных игр. Нормативное постановление № 82/85 от 28 августа 1985 года регулирует систему распределения денежного вознаграждения, получаемого сотрудниками в игорных залах.

Как можно видеть, это вознаграждение не дается *intuitu personae* какому-либо конкретному крупье, который нравится игроку, а сдается в созданную с этой целью кассу и распределяется каждые 15 дней среди крупье в соответствии с их категориями (старшие крупье получают больше). После принятия постановления № 24/89 от 15 марта 1989 года была создана Комиссия по распределению вознаграждения (КРВ). Это свидетельствует о величине задействованных сумм и деликатном характере связанных с этим вопросов. Должно обеспечиваться справедливое, законное и транспарентное распределение этого вознаграждения. Государство-участник уточняет, что система социального обеспечения также проявляет интерес к распределению денежного вознаграждения. В соответствии с законами, регулирующими эту систему, денежное вознаграждение считается трудовыми доходами.

4.6 Государство-участник настаивает на том, что денежное вознаграждение является доходом, являющимся результатом трудовых отношений, вопреки утверждениям автора о том, что оно является подарками и поэтому не подлежит налогообложению. Крупье получают чаевые в силу того, что работают по трудовым договорам. Чаевые не являются доходом, получаемым *intuitu personae*, и подлежат вычетам на социальное обеспечение. Государство-участник ссылается на одно исследование, опубликованное профессорами права, в котором утверждается, что принятие всеобъемлющей и всесторонней концепции доходов, включающей в себя чаевые, не только соответствует традициям, сложившимся в обществе, но также является естественным следствием принципа платежеспособности. Оно отмечает, что трудовые доходы складываются из нескольких элементов, включая основную зарплату, надбавки за стаж, такие различные пособия, как отпускные и рождественские премии, такие дополнительные приплаты, как надбавки за выполнение особых функций и сверхурочные, надбавки за работу ночью и в различные смены и т.д.; этот составной характер доходов может быть учтен при различных видах использования, все из которых являются законными. Например, при исчислении выходного пособия учитываются только основной оклад и надбавки за стаж; при несчастных случаях на производстве учитываются только регулярные месячные выплаты. Ничто не мешает взимать налоги с чаевых, которые представляют собой вознаграждение, получаемое за выполнение работы.

4.7 Государство-участник отмечает, что автор ссылается на решение Суда Европейских сообществ (СЕС), в соответствии с которым за исполнение музыки на улице можно получить добровольные подношения неуставленных величин. В одном случае было установлено, что между исполнителем и получателем не существует никаких правовых отношений. Таким образом, не было никакой необходимости взимать налоги с доходов уличных музыкантов, которые являются весьма изменчивыми и состоят исключительно из таких подношений. Государство-участник согласно с таким прецедентом, но считает, что автор неверно ссылается на него, поскольку оно не имеет отношения к их случаю.

4.8 Государство-участник опирается на практику Конституционного суда, который проанализировал принцип равенства с трех точек зрения. Прежде всего, формальное равенство предполагает, что все граждане равны перед налоговым законодательством, а это означает, что на всех налогоплательщиков, находящихся в одинаковом положении, определяемом налоговым законодательством, должен распространяться один и тот же налоговый режим. Во-вторых, равенство по существу требует от закона обеспечения того, чтобы все граждане с одинаковыми доходами несли одинаковое налоговое бремя, тем самым в равной мере обеспечивая покрытие государственных затрат и расходов. Наконец, равенство в налоговой системе призвано обеспечивать справедливое распределе-

ние доходов и благ, помимо удовлетворения финансовых потребностей государства и других государственных образований, поскольку одна из целей взимания подоходного налога заключается в сокращении неравенства между гражданами. Следовательно, хотя крупные получают значительные суммы в виде чаевых, эти чаевые являются не пожертвованиями, а обычными подарками, и нет никакого смысла освобождать крупные от налогов на такие чаевые, если не ослабляется налоговое бремя, которое несут другие трудящиеся.

4.9 Государство-участник отмечает, что, по мнению Комитета по правам человека, не всякая дифференциация является дискриминацией, если критерии такой дифференциации являются разумными и объективными и если задача заключается в достижении цели, которая является законной по Пакту. Следовательно, критерии, принятые португальскими судами, полностью соответствуют критериям, принятым Комитетом. В силу этих причин государство-участник считает, что соответствующие денежные суммы являются трудовыми доходами, которые подлежат налогообложению на законных основаниях, и что никакое положение международного права, включая статью 26 Пакта, не было нарушено.

Комментарии автора сообщения по замечаниям государства-участника

5. В своих комментариях от 25 ноября 2008 года автор вновь приводит доводы, изложенные в первоначальном сообщении, и просит Комитет установить наличие нарушения статей 26 и 2 Пакта, рассматриваемых в совокупности, с тем чтобы государство-участник отменило пункт 1 и подпункт h) пункта 3 статьи 2 Кодекса подоходного налогообложения физических лиц и выплатило ему компенсацию в размере 50 000 евро за причиненный ущерб.

Дополнительное представление государства-участника

6. В своем сообщении от 2 июня 2009 года государство-участник вновь повторяет, что по смыслу статьи 26 Пакта дифференциация, основанная на разумных и объективных критериях не равнозначна запрещенной дискриминации. Оно далее утверждает, что эволюция законодательства, в результате которой крупные стали облагаться налогом, является законной как с точки зрения внутреннего, так и международного права. Государство-участник также подчеркивает, что такое налогообложение не является произвольным, поскольку соответствующее вознаграждение строго регулируется правовыми нормами, не дается *intuitu personae* и рассматривается как трудовой доход. По сути государство-участник утверждает, что налогообложение крупных не противоречит принципу равенства, и на этом основании государство-участника нельзя обвинять в нарушении статьи 26 Пакта.

Вопросы и процедура их рассмотрения в Комитете

Рассмотрение вопроса о приемлемости сообщения

7.1 Прежде чем рассматривать любое утверждение, содержащееся в том или ином сообщении, Комитет по правам человека должен в соответствии с правилом 93 своих правил процедуры решить вопрос о том, является ли данное сообщение приемлемым на основании Факультативного протокола к Пакту.

7.2 Как того требует пункт 2 а) статьи 5 Факультативного протокола, Комитет удостоверился в том, что этот же вопрос не рассматривается в соответствии с какой-либо другой процедурой международного расследования или урегулирования.

7.3 Ввиду отсутствия каких-либо возражений относительно приемлемости сообщения со стороны государства-участника или оснований, указывающих на то, что сообщение может быть полностью или частично неприемлемым, Комитет заявляет, что утверждения, изложенные в соответствии со статьей 26 Пакта, касающиеся права на равенство перед законом, являются приемлемыми.

Рассмотрение сообщения по существу

8.1 В соответствии с пунктом 1 статьи 5 Факультативного протокола Комитет по правам человека рассмотрел данное сообщение с учетом всей представленной ему сторонами информации.

8.2 Комитет отмечает доводы автора о том, что он подвергается дискриминации по сравнению с представителями других профессий, поскольку лишь одни они платят налоги со своих чаевых; что чаевые даются посетителями и являются исключительно проявлением щедрости и что поэтому их можно рассматривать как благотворительные пожертвования; что такие чаевые нельзя, строго говоря, считать заработной платой и поэтому они не подлежат налогообложению. Комитет отмечает, что согласно автору, в случае потери работы или болезни он не получает какой-либо дополнительной помощи с учетом налога, который они должны платить.

8.3 Комитет также отмечает доводы государства-участника о том, что налогообложение чаевых, получаемых крупье, является результатом эволюции законодательства, призванной восстановить равенство между профессиями; что чаевые, получаемые крупье, нельзя сравнивать с чаевыми представителей других профессий, поскольку здесь задействованы крупные суммы денег, что в силу этой причины была создана Комиссия по распределению вознаграждения для регулирования порядка получения крупных сумм в виде чаевых; и что эти суммы сдаются в общую кассу и перераспределяются среди крупье в соответствии с их рангом. Комитет принимает к сведению тот факт, что, согласно государству-участнику, чаевые являются доходом, получаемым вследствие трудовых отношений, вопреки утверждениям автора о том, что они являются подарками и поэтому не подлежат налогообложению. Кроме того, трудовые доходы складываются из нескольких элементов, включая основную зарплату, надбавки за стаж и различные премии, и что этот составной характер доходов учитывается при различных видах использования, все из которых являются законными. Например, лишь основной оклад и надбавки за стаж учитываются при исчислении размера выходного пособия. Комитет также отмечает, что, согласно государству-участнику, в законах, регулирующих вопросы, связанные с пособиями, такой доход рассматривается как трудовой доход для целей социального обеспечения. Наконец, Комитет отмечает, что, согласно государству-участнику, на всех налогоплательщиков, находящихся в одинаковом положении, определяемом налоговым законодательством, должен распространяться один и тот же налоговый режим; что все граждане с одинаковыми доходами должны нести одинаковое налоговое бремя; и что конечной целью налогового законодательства является сокращение социального неравенства.

8.4 Комитет ссылается на сообщение № 1565/2007, *Аурельо Гонсалвиш и др. против Португалии*, которое является идентичным по изложенным фактам и по которому он отметил, что установленный для крупье налоговый режим является уникальным и особенным по своему характеру. Комитет отмечает, что он не может сделать вывод о том, что этот налоговый режим является необоснованным с учетом таких соображений, как величина чаевых, порядок их распределения, того факта, что они тесно связаны с трудовым договором, а также того, что они не предоставляются на личной основе. Поэтому Комитет делает вывод

о том, что находящаяся на его рассмотрении информация не указывает на то, что автор стал жертвой дискриминации по смыслу статьи 26 Пакта.

8.5 Комитет по правам человека, действуя в соответствии с пунктом 4 статьи 5 Факультативного протокола к Международному пакту о гражданских и политических правах, считает, что представленные ему факты не свидетельствуют о нарушении Португалией положений Пакта.

[Принято на английском, испанском и французском языках, причем языком оригинала является французский. Впоследствии будет издано также на арабском, китайском и русском языках в качестве части ежегодного доклада Комитета Генеральной Ассамблее.]
