



公民权利和政治权利 国际公约

Distr.: Restricted*
1 November 2010
Chinese
Original: English

人权理事会
第一〇〇届会议
2010 年 10 月 11 日至 29 日

意见

第 1783/2008 号来文

提交人:	Fernando Machado Bartolomeu (由 Rui Ottolini Castelo-Branco 博士和 Maria João Castelo-Branco 博 士代理)
据称受害人:	提交人
所涉缔约国:	葡萄牙
来文日期:	2008 年 3 月 24 日(首次提交)
参考文件:	特别报告员根据第 97 条作出的决定, 于 2008 年 4 月 28 日发送缔约国(未以文件形式印发)
意见的通过日期:	2010 年 10 月 19 日
事由:	税法歧视赌台管理员
实质性问题:	违反在法律面前人人平等和禁止歧视等原则
程序性问题:	无
《公约》条款:	第二条第 1 和 2 款和第二十六条
《任择议定书》条款:	无

2010 年 10 月 19 日, 人权事务委员会根据《任择议定书》第五条第 4 款通
过了有关第 1783/2008 号来文的意见。意见全文附于本文件。

[附件]

* 根据人权事务委员会的决定公布。

附件

人权事务委员会根据《公民权利和政治权利国际公约任择议定书》第五条第 4 款在第一〇〇届会议上

通过的关于

第 1783/2008 号来文的意见**

提交人： Fernando Machado Bartolomeu (由 Rui Ottolini Castelo-Branco 博士和 Maria João Castelo-Branco 博士代理)

据称受害人： 提交人

所涉缔约国： 葡萄牙

来文日期： 2008 年 3 月 24 日(首次提交)

根据《公民权利和政治权利国际公约》第二十八条设立的人权事务委员会，于 2010 年 10 月 19 日举行会议，

结束了根据《公民权利和政治权利国际公约任择议定书》代表 Fernando Machado Bartolomeu 先生提交人权事务委员会的第 1783/2008 号来文的审议工作，

考虑了来文提交人和缔约国提出的全部书面资料，

通过了如下的意见：

根据任择议定书第五条第 4 款

1. 来文提交人是 Fernando Machado Bartolomeu 先生(葡萄牙国民，生于 1953 年 12 月 21 日)，现居葡萄牙圣多明戈斯拉纳市。他声称是葡萄牙违反与《公约》第二条第 1 和第 2 款一并解读的第二十六条的受害者。他由 Rui Ottolini Castelo-Branco 博士和 Maria João Castelo-Branco 博士代理。《任择议定书》于 1983 年 8 月 3 日对缔约国生效。

** 委员会下列委员参加审查本来文：阿卜杜勒法塔赫·奥马尔先生、普拉富拉钱德拉·纳特瓦尔拉尔·巴格瓦蒂先生、拉扎里·布兹德先生、克里斯蒂娜·沙内女士、马哈吉卜·埃尔·哈伊巴先生、艾哈迈德·阿明·法萨拉先生、岩泽雄司先生、海伦·凯勒女士、拉杰苏默·拉拉赫先生、赞克·扎内莱·马约迪纳女士、尤利亚·莫托科女士、迈克尔·奥弗莱厄蒂先生、拉斐尔·里瓦斯·波萨达先生、奈杰尔·罗德利爵士、费边·奥马尔·萨尔维奥利先生和克里斯特·特林先生。

提交人陈述的事实

2.1 Bartolomeu 先生是葡萄牙一赌场的赌台管理员。他拒绝申报 1999-2000 财政年度期间来自客人(赌客)给的小费所得。他认为,客人给小费纯粹是慷慨之举,可视之为慈善捐赠。严格来说,小费本身不是薪酬,因此不用缴税。

2.2 根据《个人所得税法》第 2 条第 1 款和第 3 款(h)项规定,就业所获得的收入包括雇主根据雇用合同或其他任何具有法律同等效力的契约给予或提供的薪酬。因提供了服务或由于工作服务所得到的酬金若不是雇主给予,则须视为就业所得收入的一部分。宪法法院 1997 年 7 月 7 日所作的第 497/97 号裁决,宣布该条违宪。然而,1999 年预算法、即 1998 年 12 月 31 日的第 87-B/98 号法违反了这项裁决,因为该法第 29 条规定,赌场工作人员从赌客(视赢钱多少)赌本中得到的金额,应视为酬金,因为酬金是因提供了服务或由于工作服务而给予的。

2.3 提交人认为,这种做法对赌台管理员造成歧视,并称其构成违反征税的合法性、平等和正义原则。¹只有这些专业人员的小费须缴税,而赌场其他服务员的小费不必缴税,但他们的小费一般也是赌客给的。欧洲共同体法院确认这种区别对待具有歧视性。²金融研究中心提出的一项意见中,税务局本身也认为这项法律规定违反平等和公正原则。但受理诉讼的法院并未遵循这项结论(见下文)。

2.4 提交人还指出,生病和失业补助金并不是按他们收入总额计算的,而是按雇主直接支付的工资计算的。他声称,他们须从每月的小费收入中扣除 12%,缴纳给社会保险专项基金,但是这项缴费并未给他们带来任何福利,生病或失业补助金额也并未有所增加。因此,小费在此种情况下不被视为就业所获得的收入。此外,提交人还认为,政府无法控制其他专业类别的小费的课税问题,但控制赌台管理员的小费比较简单,因此不应采取不利于后者的行动。如果由于无法对小费的课税问题加以监督,而这又会造成行业间的不平等现象,政府完全可不必征收这种税。

2.5 提交人向辛特拉行政和税务法庭提出申诉,但该法庭于 2006 年 7 月 7 日驳回其申诉,裁定对赌台管理员的征税没有违反宪法规定的平等原则。南方中央行政法庭于 2007 年 6 月 12 日驳回了对这项裁定的上诉,重申了一审法院的推论。最后,宪法法院于 2007 年 10 月 29 日就提交人的上诉作出裁决,驳回认为有关规定违宪的申诉。

申诉

3. 提交人认为,缔约国违反了提交人享有的与《公约》第二条第 1 和第 2 款一并解读的第二十六条所保障的法律面前人人平等的权利。提交人认为,第 87-

¹ 未提供计算方面的更多的细节,在这方面也未援引《公约》的任何有关规定。

² 提交人尤其援引欧洲共同体法院 2000 年 11 月 23 日的判决,判决认为小费是赌客自愿提供的一笔金额,以酬谢一名或多名赌台管理员的服务,不能计入应纳税所得额,因为这种小费相当于街头音乐家收取的费用。

B/98 号法的通过改变了宪法法院第 497/97 号裁决的适用范围，使得赌台管理员相对其他行业而言，处于不利地位。这种情况违反了征税平等原则。此外，赌台管理员所获取的小费须额外扣除 12%，以缴付社会保险特别基金，但在生病或失业时却并未获得额外的补助金。

缔约国的意见

4.1 缔约国在 2008 年 10 月 21 日提出的意见中，对提交人提出的来文的案情表示质疑。缔约国说明了对赌台管理员的小费征税的来龙去脉，并强调《行业税收法》原案文并无关于课税小费的规定。税务局因此根据工作收入的法律定义，设法将第三者给予赌场雇员的小费列为一项可课税的收入项目。这一行动引起了赌台管理员方面的强烈反对。为了澄清情况，对 1978 年 6 月 12 日的第 138/78 号法令进行修订，以在法令中纳入《行业税收法》第 1 条第 2 款，根据该款规定，今后雇员在工作中收取的酬金或小费，即使不是雇主所给予，亦将视为工作收入。这项规定因无法法律依据(政府通过的法令，但未经议会批准)，而被宣布违宪。

4.2 立法机构根据第 21-A/79 号法第 18 条颁布了第 297/79 法令，再次试图采用这项规定，因为前者第 18 条规定，应修订关于所得税范围的条例，以纳入所有的工作收入或与工作有关的收入。新法不再使用“小费和酬金”的提法，仅提到“雇员在工作中为他人所收取的金额，即使不是由雇主所给予”。这一新案文亦被宣布违宪，因为颁布当日未获时任总理的“签署”。第 183-D/80 号法令促使上述条文再次生效，案文的基本内容正式通过。然而，立法机构于 1982 年决定废除该法，并且直到 1988 年才再次提出关于小费和酬金的案文。《行业税收法》的新条款规定，凡雇员在工作中为他人收取的款项，无论其性质如何，若不是由雇主所给予，其半数款额必须缴税。

4.3 当两法(《行业税收法》和《补充税法》)制合并成《个人所得税法》这一较现代化和与欧洲共同体更为一致的税制时，1988 年 9 月 17 日第 106/88 号法令第 4 条第 2 款(a)项规定，“政府公务员和其他公法法人依雇用合同或与雇用合同具有同等法律效力的其他契约，为他人工作取得的所有报酬”均应视为工作收入。《个人所得税法》关于 A 类收入税基的第 2 条第 3 款(h)项规定，“因服务或工作提供的服务得到的酬金，若不是由雇主所给予的[……]亦应视为工作收入”。

4.4 调解人对这项规定是否合宪表示质疑，并就这一事项提交宪法法院裁定。关于酬金是否属于赠款因而可不适用就业税收条例的问题，宪法法院认为该项规定具有合宪性。该法院认为，赌台管理员这一职业具有特殊性，对其制定特别的专门制度并不违宪。采用这一独特框架的一个结果，是实行薪酬差别化。自从宪法法院 1997 年 7 月 9 日作出第 497/97 号裁定以来，立法机构和政府均主张小费应缴税。含有 1999 年国家预算的 1998 年 12 月 31 日第 87-B/98 号法令第 29 条第 5 款规定，《个人所得税法》第 8 条应明确提到赌场赌台管理员非由雇主支付的收入。赌台管理员反对的正是这一条规定，因为他们认为法案中直接提到其职业，是一种新的势态发展。

4.5 缔约国在对提交人的指称是否有依据表示意见之前，探讨了与赌台管理员的收入，尤其是与酬金有关的立法。赌场是须缴付重税的私人实体。赌场受博奕总局监督。1985年8月28日第82/85号规范性法令就赌场雇员收到的酬金的分配办法作出了规定。可以看到，这些酬金并不是依赌客对某一赌台管理员是否有好感给予的。这些酬金被放入为此目的而设置的一笔基金中，按赌台管理员的不同级别每两星期分配一次酬金(级别较高的赌台管理员分得的酬金也较多)。1989年3月15日第24/89号决定颁布之后，成立了酬金分配委员会。这一事实说明所涉酬金数额极大，性质十分敏感。在酬金的分配上必须确保公平、合法和透明。缔约国还指出，社会保障系统也在酬金方面进行干预。根据有关法律，酬金属于工作所得收入。

4.6 缔约国坚称，与提交人所谓酬金是赠款，因而不必纳税的说法相反，酬金是由工作关系所产生的收入。赌台管理员是因其雇用合同而取得小费的。这种收入不是因其个人因素取得，因此应扣缴社会保险金。缔约国援引一些法学教授出版的一份研究报告，报告认为，通过一项关于收入、包括小费的综合全面的概念，不但反映社会实践，而且也是纳税能力原则的自然后果。缔约国指出，工作收入包括若干组成要素：基本工资、年资津贴、各种酬金、如假期津贴和圣诞节，以及各种补贴，如特殊岗位、加班、夜班、轮班津贴等。这种收入复杂，用途各异，成分不同，但都是合法的。例如，只有基本工资和年资津贴计入遣散费；而工伤事故只考虑到每月的定期收入。小费没有理由不缴税，因为小费是由工作服务所带来的酬金。

4.7 缔约国指出，提交人援引了欧洲法院的判例，该判例认为，人们对街头的音乐表演，自愿给予金额不定的偿金。在其中的一个案件中，已确定表演者与观众之间没有任何法律关系。因此，对街头音乐演奏者的收入不课税，因为这种收入不稳定，它完全是由酬金组成的。缔约国同意这项判例，但认为提交人援引这一判例是错误的，因为它与本案件无关。

4.8 缔约国根据宪法法院的判例，从三个角度分析了平等原则。首先，形式上的平等规定全体公民在税法面前一律平等，这就意味着依税法所有处于同一情况的纳税人应均适用同一税制。第二，实质上的平等规定，法律应保证同等收入水平的公民应承担相同的税收负担，以平等地负担公共开支和费用。最后，税收制度的平等，在于除了满足国家和其他公共实体的财政需要之外，还要确保收入和财富的公平分配，课征所得税的一个目标亦在于减少公民之间的不平等现象。因此，赌台管理员收到的大量款额是以酬金形式所给予，但这些款额并不是赠款，而是属于社会目的的捐款，如果只减免赌台管理员所收小费的税务负担，却不减免其他工作人员的税务负担，是毫无意义的。

4.9 缔约国指出，人权事务委员会认为，并非所有区别对待都属于歧视行为，只要这种区别对待的标准是合理和客观的，并且是为了达到根据《公约》视为合法的目的。因此，葡萄牙国家法庭所遵循的标准与委员会所制定的标准完全一

致。由于这种种原因，缔约国认为本案中所涉款项是工作收入，应合理缴税，缔约国没有违反任何国际法标准，包括《公约》第二十六条。

提交人对缔约国意见的评论

5. 提交人在 2008 年 11 月 25 日的评论中，重申首次来文所论述的论点。他请委员会作出结论，认定缔约国违反了一并解读的《公约》第二十六条和第二条，并要求缔约国废除《个人所得税法》第 2 条第 1 和第 3 款(h)项，并向其支付 50,000 欧元的损害赔偿金。

缔约国的补充陈述

6. 2009 年 6 月 2 日，缔约国重申，《公约》第二十六条所指的差别对待，若以合理和客观的标准为依据，不属于被禁止的歧视行为。缔约国进一步重申，立法的演变导致对赌台管理员征收税款，无论从国内法还是国际法来看，都是合法的。缔约国还认为，这种征税不是任意征收，因为相关的回报酬金受严格的立法框架的制约，不具有人身属性，并且被视为赚取的收入。据此，缔约国重申，对赌场赌台管理员征收税款，没有违反平等原则，亦不能视为违反《公约》第二十六条。

委员会需要处理的问题和议事情况

审议可否受理

7.1 在审议来文所载的任何诉求之前，人权事务委员会必须根据其《议事规则》第 93 条，决定来文是否符合《公约任择议定书》规定的受理条件。

7.2 委员会已按照《任择议定书》第五条第 2 款(a)项的规定，确定同一事项不在另一国际调查或解决程序审查之中。

7.3 由于缔约国没有对来文的可受理性提出反对或提出理由指称来文全部或部分不可受理，因此委员会宣布，就根据《公约》第二十六条提出有关违反法律面前人人平等原则的指称而言，来文可予受理。

审议案情

8.1 人权事务委员会按照《任择议定书》第五条第 1 款的规定，根据各方提交的所有资料审议了本来文。

8.2 委员会注意到提交人的论点，即与其他行业相比，他们遭到了歧视，因为他们是唯一须缴纳小费税者；而付小费纯粹是顾客的慷慨之举，应视为慈善捐赠；这种小费严格来说不应视为薪酬，因此不必缴税。委员会注意到，提交人称，他们一旦失业或生病，并不会因缴税而获得额外津贴。

8.3 委员会还注意到缔约国的论点，即对赌台管理员收取的小费课税，反映出一种立法的发展趋势，目的在于重新建立行业之间的平等地位；赌台管理员收取

的小费与其他行业的小费没有可比性，因为所涉金额较大；为此，缔约国建立了一个酬金分配委员会，负责管理以小费名义收取的大笔资金；这笔钱款被放入一项共同基金，根据赌台管理员的不同级别按比例进行分配。委员会注意到，缔约国认为，与提交人所谓酬金是赠款，因此不必缴纳的看法正好相反，酬金是通过雇用关系所产生的收入。此外，工作收入是由几个要素组成的，包括基本工资、年资津贴、各种酬金；这种收入复杂，用途各异、成分不同，但都是合法的。例如，只有基本工资和年资津贴会计入遣散费。委员会还注意到，缔约国认为，关于酬金相关事宜的法律，为保障目的，将这类收入视为工作收入。最后，委员会注意到，缔约国认为，依税法的定义，所有属于同一情况的纳税人均须适用同一税制；同等收入水平的公民应承担相同的税收负担；税法的最终目标是减少社会存在的平等现象。

8.4 委员会忆及第 1565/2007 号来文，即与本案案情相同的 *Aurélio Gonçalves* 等人诉葡萄牙一案，委员会在审理时指出，适用赌台管理员的税制是独特而具体的。委员会重申，考虑到小费的数额极大、小费的分配方式、小费与雇用合同密切相关，以及小费不是为个人提供的，因而无法作出这一税制不合理的结论。因此，委员会的结论是，它所审理的资料并未表明提交人是《公约》第二十六条所指的歧视的受害人。

8.6 人权事务委员会依《公民权利和政治权利国际公约任择议定书》第五条第 4 款的规定行事，认为它审理的事实没有显示葡萄牙违反《公约》规定的情况。

[通过时有法文、英文和西班牙文本，其中法文本为原文。随后还将印发阿拉伯文、中文和俄文本，作为委员会提交大会的年度报告的一部分。]