



公民权利和政治权利
国际公约

Distr.: Restricted*
30 April 2010
Chinese
Original: French

人权事务委员会
第九十八届会议
2010年3月8日至26日

意见

第1565/2007号来文

提交人: Aurélio Gonçalves 等人(由律师 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: 2007年1月31日

参考文件: 特别报告员根据第97条作出的决定, 于2007年5月21日发送缔约国(未以文件形式印发)

意见的通过日期: 2010年3月18日

事由: 税法歧视赌台管理员

程序性问题: 无

实质性问题: 违反在法律面前平等原则

《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3月18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1565/2007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 款在第九十八届会议上

通过的关于

第 1565/2007 号来文的意见 **

提交人: Aurélio Gonçalves 等人(由律师 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: 2007 年 1 月 31 日

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 3 月 18 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 Aurélio Gonçalves 等人提交人权事务委员会的第 1565/2007 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，

根据《任择议定书》第五条第 4 款通过了如下：

根据任择议定书第五条第 4 款

1. 来文提交人是 Aurélio Chainho Gonçalves 先生，1967 年 10 月 8 日出生；Carla Filomena Soares Domingues Pereira 女士，1963 年 10 月 6 日出生；Maria de Lurdes Mendes Cleto 女士，1961 年 7 月 31 日出生；João Maurício Rosado 先生，1947 年 2 月 16 日出生；Ricardino Leandro de Sousa 先生，1965 年 3 月 8 日出生；Manuel Guerreiro Rosa 先生，1944 年 8 月 8 日出生；Ricardo Simão Guerreiro 先生，1966 年 10 月 29 日出生；José Francisco Grilo Bugalho 先生，1947 年 9 月

** 参加审查本来文的委员会委员有：阿卜杜勒法塔赫·奥马尔先生、莱兹赫里·布齐德先生、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、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、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。

19 日出生; Hélder Gaspar Monteiro 先生, 1940 年 2 月 27 日出生; José António Duarte Seixas 先生, 1956 年 10 月 23 日出生; Mário Conceição do Carmo 先生, 1942 年 4 月 27 日出生; Manuel Justiniano da Silva Nunes 先生, 1951 年 10 月 16 日出生; José Manuel Fernandes de Carvalho 先生, 1959 年 4 月 16 日出生; Idália Maria Vilhena Ataíde Pires Pontes 女士, 1969 年 4 月 22 日出生; Avelino Albano Cupido 先生, 1962 年 3 月 3 日出生; Abraão Israel Marques da Mota 先生, 1942 年 6 月 28 日出生; Carlos Manuel Presa de Figueiredo 先生, 1950 年 7 月 5 日出生; Custódio Silva Faria 先生, 1936 年 4 月 26 日出生; Alvaro António Reis Miranda 先生, 1957 年 12 月 2 日出生; João Manuel da Silva Seguro 先生, 1956 年 5 月 14 日出生; Francisco José Caldeira Valadares 先生, 1952 年 7 月 30 日出生和 Rui Manuel Ferreira Areias Barbosa 先生, 1952 年 12 月 29 日出生。提交人均均为葡萄牙籍。提交人宣称是葡萄牙违反与《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。他们由 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。

提交人陈述的事实:

2.1 提交人是在葡萄牙各地赌场的赌台管理员。当税务局要求他们支付 1999 年和 2000 年的所得税时, 提交人拒绝申报来自其客人(赌客)给的小费所得。事实上, 他们认为, 客人的小费是客人慷慨的表现, 因此相当于符合社会目的赠款。小费本身严格来说并不是薪酬, 因此是不用缴税的。

2.2 《个人所得税法》第 2 条第 1 款和第 3 款(h)项规定, 非自由业的工作收入系指根据雇佣合同或其他同等的法律合同, 所有来自雇主或由雇主提供的薪酬。由于提供的服务或由于工作服务所得到的赏金若不是雇主给的, 亦视为非自由业工作收入。宪法法院 1997 年 7 月 7 日的第 497/97 号判决宣布该条违宪。然而, 1999 年预算法、即 1998 年 12 月 31 日的第 87-B/98 号法违反了这项判决, 因为该法第 29 条规定, 赌场专业人员从赌客赌本中得到的金额根据收到的数额应视为奖金, 因为奖金是因提供了服务或工作服务而给予的。提交人担心, 这一规定对宪法法院的判决造成问题, 该项判决宣称对赌台管理员的小费进行征税是违宪的。

2.3 提交人认为, 这种做法对赌台管理员造成歧视。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待遇具有歧视性。¹ 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)。

¹ 提交人尤其援引该法院 2000 年 11 月 23 日的判决, 判决认为小费是赌客自动愿意提供的一笔金额, 以答谢赌台管理员的服务, 不能纳入征税标的, 因为这种小费相当于街头音乐家得到的小费。

2.4 提交人还指出，生病或失业的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，提交人声称，他们须从每月收入的小费中扣除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，即使生病或失业，也无法增领补助金额。因此，小费在此种情况下，并未被视为非自由业的工作的收入。此外，提交人认为，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。如果由于无法制订一种控制方式，因而造成了行业间的不平等现象，政府干脆就不应课征这种税。

2.5 提交人因而分别向 Loulé (13 人)、Sintra (5 人)、Porto (4 人)，² 行政和税务法庭提出诉讼，这几个法庭先后在 2004 年 3 月 1 日至 2006 年 10 月 23 日期间驳回了他们的申诉。其中一名提交人向最高行政法院提出的第一次上诉被驳回(2005 年 11 月 16 日的判决)。其他的一些上诉均在 2006 年 3 月 7 日至 2007 年 3 月 13 日之间，先后被驳回，驳回上诉的法包括：南部地区中央行政法庭(辖区：Sintra 和 Loulé)、北部地区中央行政法庭(辖区：Porto)。最后，2006 年 3 月 20 日至 2007 年 6 月 26 日期间，宪法法院分别就各个上诉作出裁决，一律驳回认为指称规定是违宪的申诉。

事实背景

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 2 款一并解读的关于法律面前平等的权利的第二十六条。提交人认为，第 87-B/98 号法的通过改变了宪法法院第 497/97 号判决的作用，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，赌台管理员须额外从小费中拿出 12% 缴付社会保险特别基金，但在生病或失业时却无法领取额外的补助金。

缔约国的意见

4.1 缔约国在 2007 年 11 月 21 日提出的意见中，对提交人提出的来文的法律依据表示质疑。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征小费的规定。税务局因此根据工作收入的法律定义，设法将第三者赏给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，以在法令中收入行业税收法第 1 条第 2 款，根据该款，今后雇员在工作中为他人收取的奖金或小费，若不是由雇主给的，将视为工作收入。这项规定因无法律依据(政府通过的法令，但未经议会批准)，而被宣布违宪。

² 每个提交人分别提出诉讼，向 Loulé 的行政和财政法院提出或向 Porto 的法院提出。这些法院的判决未在同日作出，但所涉的诉求完全一样。同样，提交人也分别提出上诉，向南部中央行政法院提出上诉的是向 Loulé 法院提出控诉的提交人，另外向 Porto 法院提出控诉的提交人则向北部中央行政法院提出上诉。接着宪法法院分别就所有来文提交人的案件作出了类似的判决，但判决日期不同。

4.2 立法者适用第 21-A/79 号法第 18 条，再次试图通过第 297/79 法令采用这项规定，前者第 18 条规定，应重审行业税收归宿规则，以纳入所有的工作收入或与工作有关的收入。法令不再列有“小费和奖金”的提法，新法仅提到“雇员工作中为他人所收取的金额，即使不是由雇主所给与的”。这一新案文亦被宣布违宪，因为颁布当日未获时任总理的“复决”。第 183-D/80 号法令促使上述条文再次生效，案文的基本内容经正式通过。然而，1982 年立法者认为有必要废除该法，并一直到 1988 年才再次提出关于小费和奖金的案文。行业税法规定，雇员在工作中为他人收取的款项，若不是由雇主提供的，款项的半数必须缴税，无论其性质如何。

4.3 当两法(行业税法和补收税法)制合并成《个人所得税法》这一较现代化和接近欧洲共同体的税制时，1988 年 9 月 17 日法(第 106/88 号法)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相当于雇用合同的合法合同，为他人工作取得报酬”均应视为工作收入。个人所得税法第 2 条就可课税的 A 类收入的税目作出了规定，在其第 3 款(h)项中确定，“因服务或工作提供的服务得到的奖金若不是由雇主提供的[……]亦应视为非自由业工作收入”。

4.4 调解人对这项规定是否合宪表示质疑，并就此要求宪法法院裁定。关于奖金是否属于赠款因而不适用工作的征税规则的问题，宪法法院认为该项规定合宪。该法院认为，赌台管理员属于特殊职业，因此对其制定特别的专门制度并不违宪。这一独特框架对工资进行差别对待。自从宪法法院通过 1997 年 7 月 9 日第 497/97 号判决以来，立法者和政府行政部门均主张小费应缴税。载列 1999 年国家预算的 1998 年 12 月 31 日第 87-B/98 号法第 29 条第 5 款规定，《个人所得税法》第 8 条应明文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，因为他们认为职业被直接提到，这是史无前例的。

4.5 缔约国在对提交的指称是否有依据表示意见之前，探讨了赌台管理员的收入，尤其是奖金的法律框架。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 号规范性决定就赌场雇员收到的奖金分配办法作出了规定。一般认为，这些奖金并不是依赌客对某一赌台管理员是否有好感给予的。这些奖金被放入为此目的而设置的钱箱中，每 15 天一次按赌台管理员的级别分给他们(级别较高的赌台管理员分得的奖金也较多)。1989 年 3 月 15 日第 24/89 号决定颁布之后，成立了奖金分配委员会。这一举措说明所涉的奖金数额极大，性质十分敏感。在分配奖金方面，必须确保公平、合法和透明。缔约国指出，社会保险也在奖金方面进行干预。法律认为这些奖金属于工作收入。

4.6 缔约国坚称，奖金是由工作关系所引起的收入，与提交人指称奖金是赠款，因而不必纳税的说法不同。事实上，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、年资奖金、各种奖金、如假期津贴

和圣诞节，以及各种补贴，如出色的工作、加班、夜班、轮班津贴等；这种收入复杂，用途各异具有不同的成分，但都是合法的。因此，计算遣散费时只有考虑到基本工资和年资津贴；而工伤事故只考虑到每月的定期收入。没有理由小费不缴税，因为小费是由工作服务所带来的奖金。

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，自愿偿付一笔金额不定的偿金。在其中的一个案件中，已确定服务提供者与受益人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，而且完全由赏金组成。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，法律应保证收入同样的公民应承担同样税收负担，以平等地负担公共开支和费用。最后，税收制度平等，其目的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，课征所得税的目标亦在于减少公民之间的不平等现象。因此，倘若赌台管理员收到大量以奖金形式提供的金额，而这些款项并不是赠款而是属于社会目的的捐款，因此如果只因这是奖金而减免赌台管理员的税务负担，但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，根据人权事务委员会并非所有区别待遇都是歧视，只要这种区别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。采取这一立场的依据是葡萄牙国家法庭所遵循的标准与委员会所建立的标准完全一致。由于这些原因，缔约国认为在本案中，所涉的是工作收入，完全应缴税，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 2009 年 2 月 2 日的评论中，再次重申首次来文所论述的论点，要求委员会作出结论表示违反了一并解读的《公约》第二十六条和第二条，并判处缔约国支付 50,000 欧元的损害赔偿。³

委员会的议事情况

审议可否受理问题

6.1 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》及《任择议定书》规定的受理条件。

6.2 按《任择议定书》第五条第 2 款(a)项，委员会已确定：同一事项不在另一国际调查或解决程序审查之中。

³ 提交人未说明这笔赔款应赔偿给每一个提交人，还是偿付给全体提交人。

6.3 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《公约》第二十六条下可能引起的问题而言，来文可予受理。

审议案情

7.1 人权事务委员会参照当事各方根据《任择议定书》第五条第 1 款提交的所有资料，审议了本来文。

7.2 委员会注意到提交人的论点，即与其他行业相比，他们遭到歧视，因为他们是唯一须缴纳小费税者；而小费只不过是顾客慷慨的结果，应视为具有社会宗旨的捐赠；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，无法领取因付税而应得到的额外津贴。

7.3 委员会还注意到，缔约国的论点，课征赌台管理员收取的小费的税是立法方面为了建立行业间平等的演变结果；赌台管理员收取的小费与其他行业的小费不能不同，因为所涉金额巨大；由于这个理由，设立了一个奖金分配委员会，管理以小费名义收取的巨大资金；这笔钱被置于一个钱箱中，并按赌台管理员的级别按比例分给他们。委员会注意到，缔约国认为，奖金源自雇用合同，与提交人认为奖金是赠款，因此不必缴纳的看法不同。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、各种奖金；这种收入复杂，用途各异、成分不同，但都是合理的。因此，计算遣散费时，只考虑到基本工资和年资津贴。委员会还注意到，关于将奖金缴纳入社会保险金问题的法律视这类收入为工作收入。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适用同一税制；收入同样的公民应承担同样的税收负担；税法的最终目标是减少社会的不平等现象。

7.4 委员会回顾其关于不得歧视的第 18 号一般性意见，其中规定，所有的人在法律面前平等，并有权受法律的平等保护，无所歧视，并且法律应保证所有的人得到平等和有效的保护，以免受基于任何所列原因的歧视；禁止公共当局管理和保护的领域中法律上或事实上的歧视，当缔约国通过立法时，必须确保其内容不应是歧视性的。但委员会另参照同一一般性意见及其一贯的判例⁴回顾称，并非所有区别待遇都是歧视，只要这种区别待遇的标准是合理和客观的。委员会因此须确定，1998 年 12 月 31 日第 87-B/98 号法所规定的区别待遇是否对提交人造成歧视或其标准是否合理客观，以及其目的从《公约》角度来看是否合法。该法载列了 1999 年的国家预算。

⁴ 见第 172/1984 号来文《Broeks 诉荷兰》，1987 年 4 月 9 日通过的《意见》，第 13 段；第 180/1984 号来文，《L.G. Danning 诉荷兰》，1987 年 4 月 9 日通过的《意见》第 13 和 14 段；第 182/1984 号来文，《Zwaan-de Vries 诉荷兰》，1987 年 4 月 9 日通过的《意见》，第 13 段；第 218/1986 号来文，《Hendrika S. Vos 诉荷兰》，1980 年 3 月 29 日通过的意见，第 12 和 13 段。

7.5 委员会认为，适用赌台管理员的税制是具体而独特的，提交人并未对此表示质疑。此外，鉴于小费的数额极大、其分配的安排方式、小费与雇用合同密切相关以及小费不是为个人提供的，因此无法作出这一税制不合理的结论。因此，委员会作出结论认为，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。

7.6 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。]
