



Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos

Distr. general
2 de febrero de 2021
Español
Original: inglés

Comité de Derechos Humanos

Decisión adoptada por el Comité en virtud del Protocolo Facultativo, respecto de la comunicación núm. 2742/2016* **

<i>Comunicación presentada por:</i>	U. M. H. (representada por los abogados Shane H. Brady y Petr Muzny)
<i>Presunta víctima:</i>	La autora
<i>Estado parte:</i>	Suecia
<i>Fecha de la comunicación:</i>	26 de febrero de 2016 (presentación inicial)
<i>Referencias:</i>	Decisión adoptada con arreglo al artículo 92 del reglamento del Comité, transmitida al Estado parte el 2 de marzo de 2016 (no se publicó como documento)
<i>Fecha de adopción de la decisión:</i>	23 de julio de 2020
<i>Asunto:</i>	Discriminación por motivos de religión; juicio con las debidas garantías; libertad de manifestar de la propia religión
<i>Cuestiones de procedimiento:</i>	El mismo asunto no ha sido ni está siendo examinado en el marco de otro procedimiento de examen o arreglo internacional; no agotamiento de los recursos internos; grado de fundamentación de las reclamaciones
<i>Cuestiones de fondo:</i>	Discriminación; libertad de religión; derecho a un juicio con las debidas garantías
<i>Artículos del Pacto:</i>	14; 18; y 26
<i>Artículos del Protocolo Facultativo:</i>	2; 3; y 5, párr. 2 a) y b)

1.1 La autora de la comunicación es U. M. H., ciudadana de Suecia nacida en 1933. Afirma que el Estado parte ha violado los derechos que la asisten en virtud de los artículos 14, 18 y 26 del Pacto. El Protocolo Facultativo entró en vigor para el Estado parte el 6 de diciembre de 1971. La autora está representada por dos abogados.

* Adoptada por el Comité en su 129º período de sesiones (29 de junio a 24 de julio de 2020).

** Participaron en el examen de la comunicación los siguientes miembros del Comité: Tania María Abdo Rocholl, Yadh Ben Achour, Arif Bulkan, Ahmed Amin Fathalla, Furuya Shuichi, Bamariam Koita, Marcia V. J. Kran, Duncan Laki Muhumuza, Photini Pazartzis, Hernán Quezada Cabrera, Vasilka Sancin, José Manuel Santos Pais, Yuval Shany, Hélène Tigroudja, Andreas Zimmermann y Gentian Zyberi.



1.2 El 16 de mayo de 2016, el Estado parte presentó sus observaciones sobre la admisibilidad y solicitó al Comité que examinara la admisibilidad de la comunicación separadamente del fondo. El 19 de junio de 2017, el Comité, por conducto de su Relator Especial sobre nuevas comunicaciones y medidas provisionales, decidió rechazar la solicitud del Estado parte.

Los hechos expuestos por la autora

2.1 La autora es una anciana perteneciente a una orden religiosa conocida como la Orden Mundial de Siervos Especiales de Tiempo Completo de los Testigos de Jehová. En 1955, comenzó a realizar funciones religiosas como miembro de la Orden en el seno de un betel, que es una comunidad de tipo monástico, situado en Suecia. Su difunto esposo también era miembro de la Orden. La Orden es una asociación internacional de Testigos de Jehová que no está registrada y que está integrada por personas consagradas y ministros de la religión que se han comprometido a realizar funciones especiales a tiempo completo. Los miembros de la Orden desempeñan su misión religiosa en los beteles de todo el mundo o realizan otro tipo de funciones religiosas. Han prometido no ejercer ningún empleo seglar. Todos los miembros de la Orden han hecho votos religiosos de obediencia y de pobreza, con arreglo a los cuales aceptan no recibir remuneración alguna por las actividades religiosas que ejercen para la Orden¹. En el betel, la autora desempeñaba tareas diversas que incluían limpiar, lavar la ropa y prestar servicios de traducción.

2.2 Para contribuir a atender sus necesidades materiales, la Orden proporciona a la autora una pequeña ayuda mensual, alojamiento y comidas. La asistencia económica que proporciona la Orden no depende del desempeño. Todos los miembros de la Orden reciben la misma cantidad para sus necesidades básicas aun cuando ya no les sea posible realizar ninguna función religiosa.

2.3 En 2012 la autora recurrió contra la liquidación fiscal calculada por la Agencia Tributaria para el período comprendido entre 2005 y 2011, con arreglo a la cual estaba sujeta al pago del impuesto sobre la renta por la asistencia económica que había recibido de la Orden durante ese tiempo. El 12 de junio de 2012, el Tribunal Administrativo desestimó el recurso de la autora. Sin exponer los motivos, concluyó que los hechos del caso de la autora eran casi idénticos a los de otro caso respecto del cual había fallado el Consejo de Resoluciones Tributarias Preliminares de Suecia el 10 de mayo de 2011. El recurso presentado por la autora al Tribunal Administrativo de Apelación fue desestimado el 12 de diciembre de 2012. El 25 de junio de 2013, el Tribunal Supremo Administrativo rechazó su solicitud de autorización para presentar un recurso.

2.4 En 2013, en un procedimiento distinto, la autora recurrió contra la liquidación fiscal correspondiente a 2012, dado que la ayuda económica que le había proporcionado la Orden, que ascendía a un total de 94.287 coronas suecas², estaba sujeta al pago del impuesto sobre la renta, a un tipo del 32,64 %. No se le ofreció la posibilidad de presentar sus argumentos oralmente, y la Agencia Tributaria desestimó su recurso el 18 de septiembre de 2013. La autora recurrió esa decisión y consiguió ser oída por el tribunal. No obstante, el 19 de marzo de 2014, el Tribunal Administrativo desestimó el recurso tras concluir que el caso era casi idéntico a las anteriores reclamaciones de la autora en el recurso que había presentado contra las liquidaciones fiscales correspondientes al período comprendido entre 2005 y 2011, que finalmente fue desestimado por las autoridades. El Tribunal Administrativo señaló también que el caso era principalmente idéntico a otro asunto distinto (*M. A. c. la Agencia Tributaria de Suecia*), con respecto al cual el Consejo de Resoluciones Tributarias Preliminares había

¹ En Suecia, la Orden es administrada por la organización religiosa registrada Jehovas Vittnen (Testigos de Jehová). Solo una mínima parte de los testigos de Jehová son miembros de la Orden. En 2012, de un total de 22.000 testigos de Jehová, solo 75 eran miembros de la Orden que vivían en el betel.

² Equivalentes a cerca de 11.021 dólares de los Estados Unidos al cambio del 17 de diciembre de 2015. En sus observaciones de 22 de febrero de 2018, el Estado parte señaló que, de hecho, la Agencia Tributaria había determinado que la ayuda concedida a la autora ascendía a 87.001 coronas suecas (10.170 dólares).

adoptado una decisión de 10 de mayo de 2011³. La autora presentó un recurso de apelación que fue desestimado por el Tribunal Administrativo de Apelación el 2 de octubre de 2014. El 9 de enero de 2015, el Tribunal Supremo Administrativo rechazó la solicitud de autorización para presentar un recurso formulada por la autora.

La denuncia

3.1 La autora alega que el Estado parte ha vulnerado los derechos que la asisten en virtud de los artículos 14, 18 y 26 del Pacto al obligarla a pagar un impuesto sobre la renta por la modesta ayuda mensual que le proporciona la Orden.

3.2 Por lo que respecta a sus reclamaciones en virtud del artículo 26 del Pacto, afirma que desde hace mucho tiempo el Estado parte ha declarado a los miembros de otras órdenes religiosas exentos del pago del impuesto sobre la renta por la ayuda económica que reciben de sus órdenes respectivas. Esta exención se debe a que los miembros de esas órdenes no se consideran empleados, ya que no ejercen sus funciones para obtener un beneficio pecuniario. Teniendo en cuenta la situación de la autora, las autoridades nacionales no deberían haber supuesto que su calidad de miembro de la Orden constituía una relación de empleo. La autora afirma que, por una parte, el Estado parte vulneró el artículo 26 del Pacto en la medida en que se negó a aplicarle la misma exención que concede a otras órdenes religiosas, sin ofrecer ninguna justificación por la diferencia de trato. Por otra parte, la autora denuncia una vulneración del artículo 26 en la medida en que el Estado parte le aplicó el mismo trato que a otras personas cuya situación es significativamente diferente —es decir, se trata de personas que ocupan un empleo seglar para obtener un beneficio pecuniario.

3.3 La autora reconoce que los Estados partes no están obligados a proporcionar ventajas económicas particulares a sus nacionales, pero señala que, si efectivamente se otorgan ventajas de este tipo, deben concederse de manera no discriminatoria. Basándose en el voto particular disidente emitido en el asunto de *M. A. c. la Agencia Tributaria de Suecia*, la autora argumenta que, según la práctica arraigada de la Agencia Tributaria, que es acorde con las disposiciones pertinentes de la legislación interna, cualquier ingreso procedente de una comunidad de carácter monástico debe estar exento del impuesto sobre la renta. Como se señaló en el voto particular disidente, las similitudes entre la orden a la que pertenece la autora y otras comunidades exentas del impuesto son evidentes. A este respecto, la autora reitera que todas las personas que ejercen funciones en el betel reciben la misma ayuda, que no depende de la índole de sus respectivas actividades, y que los miembros continúan recibiendo la ayuda aunque ya no les sea posible seguir desempeñando sus tareas cotidianas.

3.4 Asimismo, la autora afirma que el Estado parte también exime del impuesto sobre la renta a los miembros del Servicio Voluntario Europeo porque la Agencia Tributaria ha decidido que la ayuda mensual (115 euros), el alojamiento y las comidas que reciben más de 250 voluntarios y voluntarias del Servicio, que trabajan con dedicación exclusiva por un año como mínimo para una organización sin fines de lucro en Suecia, no están sujetos al pago de dicho impuesto. La autora alega que, en lo que respecta a la presente comunicación, no hay diferencia alguna entre la situación de los voluntarios y voluntarias del Servicio y la suya, y sin embargo ha recibido un trato distinto.

3.5 Por lo que respecta a sus reclamaciones relativas al artículo 18 del Pacto, la autora alega que calificarla de empleada que trabaja para obtener un beneficio pecuniario atenta gravemente contra sus creencias religiosas y denigra el compromiso que contrajeron ella y su esposo de renunciar hasta la muerte a todo beneficio pecuniario y de vivir su vida al servicio de Dios, Jehová. Esa restricción de sus derechos ni está prescrita por la ley ni es necesaria en una sociedad democrática. A este respecto, la autora argumenta que para satisfacer el criterio de que una limitación esté “prescrita por la ley”, entre otras cosas, la ley debe estar formulada con una precisión suficiente para permitir que los ciudadanos y ciudadanas regulen su conducta y prevean, en la medida de lo razonablemente posible, dadas

³ La autora se refiere a *M. A. c. la Agencia Tributaria de Suecia*, decisión núm. 123-10/D, de fecha 10 de mayo de 2011.

las circunstancias, las consecuencias que puede tener una determinada acción⁴. Sin embargo, los capítulos 10, sección 1, y 11, sección 1, de la Ley del Impuesto sobre la Renta no cumplen ese criterio, ya que dejan la puerta abierta a interpretaciones opuestas, como demostró el voto particular disidente en el asunto de *M. A. c. la Agencia Tributaria de Suecia*. La autora afirma además que parece existir ya un consenso internacional sobre el carácter de la relación entre los miembros y la Orden, que no implica un empleo⁵. Además, la carga fiscal impuesta es desproporcionada y tiene un efecto perjudicial en la manifestación de las creencias religiosas de la autora, teniendo en cuenta que los miembros de otras órdenes religiosas están exentos del impuesto sobre la renta por la asistencia económica que se les proporciona.

3.6 Con referencia al artículo 14 del Pacto, la autora recuerda que el derecho a un juicio con las debidas garantías abarca el derecho a recibir un fallo motivado. No obstante, el Tribunal Administrativo de Apelación desestimó sumariamente su recurso y no consideró ninguno de sus argumentos, incluidos los relativos a su presunta discriminación, que planteó en sus declaraciones orales y por escrito. El asunto de *M. A. c. la Agencia Tributaria de Suecia*, en el cual parece basarse el Tribunal Administrativo, no debería haber servido de precedente aplicable a su caso. En dicho asunto, parece que el demandante había realizado ciertas tareas de divulgación. Sin embargo, su situación es muy diferente de la de la autora, que ya tiene una edad avanzada. El 9 de enero de 2015, el Tribunal Supremo Administrativo rechazó conceder a la autora autorización para presentar un recurso sin exponer los motivos de su decisión, pese a que el hecho de que los tribunales inferiores no motivaran sus decisiones ni respondieran a las reclamaciones de la autora había constituido indudablemente “una grave omisión o un grave error” que debería haber dado lugar a un nuevo examen del asunto por el Tribunal Supremo Administrativo.

Observaciones del Estado parte sobre la admisibilidad

4.1 En una nota verbal de fecha 16 de mayo de 2016, el Estado parte solicitó al Comité que declarase la comunicación inadmisibles de conformidad con el artículo 5, párrafo 2 a), del Pacto, ya que el mismo asunto había sido examinado en el marco de otro procedimiento de examen o arreglo internacional. A ese respecto, el Estado parte subraya que, al ratificar el Protocolo Facultativo, hizo una declaración con arreglo a la cual el Comité no puede examinar ninguna comunicación individual a menos que se haya cerciorado de que el mismo asunto no está siendo examinado, ni ha sido examinado, en el marco de otro procedimiento de examen o arreglo internacional.

4.2 Por lo que respecta a los hechos del caso, el Estado parte subraya que, el 20 de diciembre de 2013, 115 miembros de la Orden, entre ellos la autora, presentaron una demanda conjunta al Tribunal Europeo de Derechos Humanos en que recurrían las liquidaciones fiscales correspondientes al período comprendido entre 2004 y 2011. El 16 de septiembre de 2014, el Tribunal Europeo, constituido en un comité integrado por tres jueces, declaró inadmisibles la demanda por no observar ninguna apariencia de vulneración de los derechos y libertades protegidos por el Convenio para la Protección de los Derechos Humanos y de las Libertades Fundamentales (Convenio Europeo de Derechos Humanos) o por sus Protocolos.

4.3 El 6 de julio de 2015, la autora presentó otra demanda al Tribunal Europeo. El 1 de octubre de 2015 se le comunicó que el Tribunal, constituido en formación de juez único, había fallado que no se cumplían los criterios de admisibilidad establecidos en los artículos 34 y 35 del Convenio Europeo de Derechos Humanos.

4.4 El Estado parte señala que, en su comunicación al Comité, la autora alega que se han vulnerado los derechos que la asisten en virtud de los artículos 14, 18 y 26 del Pacto. En su demanda de 2015 al Tribunal Europeo, la autora invocó los artículos 6, 9 y 14 del Convenio

⁴ La autora cita varias sentencias del Tribunal Europeo de Derechos Humanos. Véanse, entre otras, *Association Les Témoins de Jéhovah v. France* (demanda núm. 8916/05), sentencia de 30 de junio de 2011, párr. 66; y *Maestri v. Italy* (demanda núm. 39748/98), sentencia de 17 de febrero de 2004, párr. 30.

⁵ La autora indica que el Tribunal Europeo de Derechos Humanos concluyó que los testigos de Jehová que realizaban funciones religiosas en el centro comunitario betel no eran empleados del centro, sino voluntarios no remunerados, y que no trabajaban allí para obtener un beneficio material (demanda núm. 8916/05, sentencia de 30 de junio de 2011).

Europeo de Derechos Humanos. El Estado parte observa que los artículos del Pacto que hace valer la autora en su presente comunicación y los artículos del Convenio que invocó ante el Tribunal Europeo son coincidentes. Además, la autora no niega que su demanda de 2015 al Tribunal Europeo y la presente comunicación al Comité se refieran a los mismos hechos y cuestiones. Por consiguiente, a juicio del Estado parte, la presente comunicación y la demanda presentada por la autora al Tribunal Europeo en 2015 se refieren al mismo asunto, en el sentido del artículo 5, párrafo 2 a), del Protocolo Facultativo.

4.5 Con respecto a la cuestión de si el Tribunal Europeo de Derechos Humanos ha examinado la demanda de 2015 en el sentido de lo dispuesto en el artículo 5, párrafo 2 a), del Protocolo Facultativo, el Estado parte rechaza la afirmación de la autora según la cual su demanda de 2015 no ha sido examinada por el Tribunal Europeo. Recuerda que el Comité ya ha fallado en casos anteriores que, cuando el Tribunal Europeo basa una declaración de inadmisibilidad no solamente en razones de procedimiento, sino también en razones que incluyen en cierta medida un examen del fondo del caso, se debe considerar que el asunto ha sido examinado en el sentido de las respectivas reservas al artículo 5, párrafo 2 a), del Protocolo Facultativo⁶.

4.6 El Estado parte argumenta que, de conformidad con el artículo 47 del reglamento del Tribunal Europeo de Derechos Humanos, la presentación de una demanda incompleta puede tener como consecuencia que el Tribunal Europeo no la examine, salvo en casos excepcionales. Es evidente que si, efectivamente, la autora no hubiera cumplido alguno de los requisitos formales establecidos en el artículo 47, su demanda de 2015 tal vez ni siquiera habría sido admitida a trámite o examinada por el Tribunal Europeo. De ello se desprende que su demanda debe de haber cumplido los requisitos formales básicos previstos en el artículo.

4.7 Además, nada de lo expuesto por la autora en su comunicación al Comité indica que su demanda de 2015 al Tribunal Europeo no cumpliera los criterios establecidos en el artículo 34 del Convenio Europeo de Derechos Humanos. La autora tampoco ha demostrado que el Tribunal Europeo apreciara en su caso los motivos de inadmisibilidad previstos en el artículo 35, párrafo 1, del Convenio. Al contrario, parece que, en su demanda de 2015 al Tribunal Europeo, la autora demostró adecuadamente que había agotado los recursos internos y había cumplido el plazo establecido de seis meses. Además, el Estado parte señala que la demanda de 2015 no era anónima.

4.8 Con respecto a los motivos de inadmisibilidad previstos en el artículo 35, párrafo 2 b), del Convenio Europeo de Derechos Humanos, el Estado parte subraya que aun cuando la autora ya había presentado una demanda anterior al Tribunal Europeo de Derechos Humanos, la demanda de 2013 y la de 2015 se refieren a diferentes liquidaciones fiscales y procedimientos judiciales internos. Por consiguiente, nada de lo que se ha presentado al Comité permite concluir que el Tribunal Europeo declaró inadmisibile la demanda de 2015 de la autora por haber examinado el mismo asunto en su demanda de 2013, en virtud del artículo 35, párrafo 2 b), del Convenio. Si el Comité llegara a otra conclusión, la autora afirma que habría que considerar que su demanda de 2013 se refería no solo al mismo asunto que su demanda de 2015, sino también al de su presente comunicación al Comité. En tal caso, teniendo en cuenta que el texto de la decisión del Tribunal Europeo sobre la demanda de 2013 declaraba explícitamente que la demanda no permitía observar ninguna apariencia de vulneración de los derechos y libertades protegidos por el Convenio o por sus Protocolos, la presente comunicación también debería ser declarada inadmisibile de conformidad con el artículo 5, párrafo 2 a), del Protocolo Facultativo.

4.9 Una vez excluidos la mayoría de los motivos de inadmisibilidad que podrían haberse invocado en el caso de la autora, el Estado parte afirma además que los restantes motivos de inadmisibilidad previstos en el artículo 35, párrafo 3 a) y b), del Convenio Europeo de Derechos Humanos entrañan necesariamente cierto grado de examen del fondo del asunto. Por tanto, es evidente que ha habido un examen del fondo del asunto de la autora por otro procedimiento de examen o arreglo internacional.

⁶ La autora cita los asuntos de *Achabal Puertas c. España* (CCPR/C/107/D/1945/2010), párr. 7.3; y *Mahabir c. Austria* (CCPR/C/82/D/944/2000), párr. 8.3.

Comentarios de la autora acerca de las observaciones del Estado parte sobre la admisibilidad

5.1 El 9 de diciembre de 2016, la autora presentó sus comentarios acerca de las observaciones del Estado parte sobre la admisibilidad. La autora está de acuerdo con la conclusión del Estado parte de que su demanda de 2013 al Tribunal Europeo de Derechos Humanos difiere de su demanda de 2015 y de su presente comunicación al Comité, en cuanto a los hechos del caso y a las reclamaciones que plantean. También está de acuerdo en que la presente comunicación al Comité y su demanda de 2015 al Tribunal Europeo plantean las mismas cuestiones de derecho y de hecho, y puede considerarse que se trata del mismo asunto en el sentido del artículo 5, párrafo 2 a), del Protocolo Facultativo. En cambio, la autora no está de acuerdo en que el Tribunal Europeo examinó el fondo de su demanda de 2015. A este respecto, alega que incluso en casos en que el Tribunal Europeo declaró en su decisión que no había observado ninguna apariencia de violación de los derechos y libertades garantizados por el Convenio Europeo de Derechos Humanos o sus Protocolos, el Comité concluyó que el limitado razonamiento que contenía la carta del Tribunal no permitía al Comité asumir que el examen incluyera una suficiente consideración de elementos del fondo⁷.

5.2 En relación con la demanda de 2015, la autora señala que se resolvió en formación de juez único y que en la decisión se afirma inequívocamente que el Tribunal Europeo de Derechos Humanos determinó que no se habían cumplido los criterios de admisibilidad previstos en los artículos 34 y 35 del Convenio Europeo de Derechos Humanos. Por lo tanto, es necesario distinguir el presente caso de otros en que el Comité ha determinado que la decisión de inadmisibilidad del Tribunal Europeo le impedía examinar la comunicación. La autora señala que los argumentos del Estado parte no son sino meras cábalas sobre cuál pudo ser el motivo exacto de la decisión de inadmisibilidad adoptada por el Tribunal Europeo. Teniendo en cuenta también el umbral establecido por el Comité en *Achabal Puertas c. España* acerca de lo que constituye un examen suficiente del asunto a tenor del artículo 5, párrafo 2 a), del Protocolo Facultativo, la autora concluye que nada de lo presentado al Comité permite afirmar que el Tribunal Europeo examinó el fondo de su demanda de 2015 e invita al Comité a declarar admisible su comunicación.

Observaciones adicionales del Estado parte

6.1 En una nota verbal de fecha 22 de febrero de 2018, el Estado parte reiteró y complementó parcialmente sus argumentos sobre la admisibilidad de la comunicación, y presentó sus observaciones sobre el fondo.

6.2 El Estado parte describe las leyes⁸ y procedimientos internos pertinentes y aporta información sobre la jurisprudencia aplicable de las autoridades nacionales. Señala que, a efectos de las obligaciones tributarias impugnadas por la autora, el término “empleo” (*tjänst*)⁹ denota un puesto, una tarea u otra actividad generadora de ingresos de carácter fijo o temporal. Los salarios, honorarios, reembolsos de gastos, pensiones, prestaciones y todas las demás remuneraciones obtenidas del empleo deben declararse como ingreso, a menos que en la legislación nacional se disponga otra cosa. Los regalos, las becas de estudios o los subsidios para fines distintos de la educación están exentos del impuesto sobre la renta siempre que no constituyan una remuneración por el trabajo y que no se paguen periódicamente.

6.3 El Estado parte subraya que el ordenamiento jurídico sueco no incluye ninguna disposición que garantice una exención fiscal general a los miembros de ciertas comunidades religiosas. Añade que tal vez existan sentencias antiguas de tribunales inferiores en que se determinó que la remuneración recibida por los miembros de ciertas comunidades religiosas no estaba sujeta a tributación. Sin embargo, existe una única sentencia reciente sobre el asunto, dictada por el Tribunal Supremo Administrativo, que ahora sirve de precedente. Esa

⁷ *Achabal Puertas c. España* (CCPR/C/107/D/1945/2010), párr. 7.3.

⁸ Capítulos 8, 10 y 11 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de 1999, que entró en vigor el 1 de enero de 2000.

⁹ El Estado parte indica que la palabra sueca *tjänst* se traduce por “employment” en inglés (“empleo” en español), pero tiene un campo semántico más amplio que la palabra inglesa y, según la Enciclopedia Nacional Sueca, denota, entre otras cosas, un “acto que tiene utilidad para otra persona”.

sentencia ratificó la resolución preliminar del Consejo de Resoluciones Tributarias Preliminares, que estableció que el peticionario, que era miembro de la Orden y trabajaba en el betel, debía declarar la ayuda que recibía (tanto en efectivo como en forma de alojamiento y comidas gratuitos) como ingreso generado por el empleo¹⁰.

6.4 A este respecto, el Estado parte explica que el Consejo de Resoluciones Tributarias Preliminares funciona de forma similar a un tribunal y dicta resoluciones preliminares vinculantes sobre cuestiones fiscales si ello puede tener importancia para un caso particular o para la interpretación o aplicación uniformes de la ley. La resolución preliminar es vinculante para la Agencia Tributaria de Suecia y para el tribunal administrativo general si así lo solicita la persona peticionaria. Sin embargo, si una resolución preliminar ha sido ratificada por el Tribunal Supremo Administrativo, se considera vinculante, al igual que cualquier otro precedente establecido por el Tribunal Supremo Administrativo, aunque la persona peticionaria no lo solicite.

6.5 Por lo que respecta a los hechos del caso, el Estado parte observa que en 2013 la autora, junto con otros miembros de la Orden, presentó una petición al Canciller de Justicia¹¹. En ella afirmaban que las liquidaciones fiscales que les concernían por el período comprendido entre 2005 y 2011 vulneraban los artículos 6, 9 y 14 del Convenio Europeo de Derechos Humanos, y el artículo 1 de su Protocolo núm. 1. El 14 de enero de 2014, la petición fue desestimada con la determinación explícita de que las obligaciones fiscales de la autora no constituían una vulneración del Convenio.

6.6 Con respecto a la admisibilidad de la comunicación, el Estado parte reitera sus argumentos de 16 de mayo de 2016. Además, alega que la comunicación debería considerarse inadmisibles por falta de fundamentación suficiente por los motivos expuestos en su presentación relativa al fondo del asunto.

6.7 El Estado parte argumenta además que, en la medida en que se basa en la reclamación de la autora según la cual no puede trabajar a causa de sus limitaciones físicas, la comunicación debe ser declarada inadmisibles por no haberse agotado los recursos internos, ya que dicha reclamación no se planteó a las autoridades nacionales.

6.8 En cuanto a las reclamaciones de la autora a tenor del artículo 14 del Pacto, el Estado parte alega que también deberían declararse inadmisibles por incompatibilidad *ratione materiae* con las disposiciones del Pacto. A este respecto, el Estado parte aduce que no es posible considerar que los litigios sobre cuestiones fiscales guarden relación con una determinación de derechos y obligaciones de carácter civil, especialmente en el presente caso, ya que los procedimientos internos no incluyeron ninguna sanción, como un recargo fiscal, ni se referían a la determinación de una acusación de carácter penal. El concepto de “derechos u obligaciones de carácter civil” abarca no solo los procedimientos para determinar los derechos y las obligaciones relativos a los contratos, la propiedad y los perjuicios extracontractuales en derecho privado, sino también las nociones equivalentes de derecho administrativo¹². Aunque las versiones en inglés del artículo 14, párrafo 1, del Pacto y del artículo 6, párrafo 1, del Convenio Europeo de Derechos Humanos presentan ciertas diferencias, en las versiones en francés se destaca igualmente el carácter civil de los derechos y obligaciones en cuestión. Además, el Comité ya ha determinado que el contenido y el alcance del artículo 14, párrafo 1, del Pacto coinciden con los del artículo 6, párrafo 1, del Convenio¹³. Cabe señalar a ese respecto que, de conformidad con la jurisprudencia del

¹⁰ En la sentencia se subraya que si la remuneración se pagaba por una “actividad de predicación” y no por algún tipo de trabajo realizado en el “hogar” de la comunidad, la ayuda también era imponible, como lo era con arreglo al antiguo régimen fiscal sueco.

¹¹ El Canciller de Justicia tiene la facultad, en calidad de abogado del Estado, de recibir denuncias y demandas por daños y perjuicios dirigidas contra el Estado. La decisión del Canciller es vinculante para el Estado e inapelable. Sin embargo, en caso de decisión negativa, nada impide a la persona peticionaria presentar una demanda por daños y perjuicios ante los tribunales ordinarios.

¹² Comité de Derechos Humanos, observación general núm. 32 (2007), párr. 16.

¹³ *Kollar c. Austria* (CCPR/C/78/D/989/2001), párr. 8.6; y *Pronina c. Francia* (CCPR/C/111/D/2390/2014), párr. 4.4.

Tribunal Europeo de Derechos Humanos, los litigios de carácter fiscal no entran en el ámbito de aplicación del artículo 6, párrafo 1, del Convenio¹⁴.

6.9 En relación con el fondo del asunto, el Estado parte rechaza que la autora haya sido víctima de discriminación a causa de su religión en comparación con los miembros de otras órdenes religiosas en situaciones análogas. Reitera que no hay ningún fundamento jurídico para conceder una exención fiscal a los miembros de ninguna orden religiosa. La cuestión determinante es si la remuneración debe considerarse un ingreso generado por el empleo a tenor de las disposiciones pertinentes de la Ley del Impuesto sobre la Renta. En este sentido, el Estado parte no cuestiona la información suministrada por la autora cuando indica que la Agencia Tributaria de Suecia declaró en un escrito para el Consejo de Resoluciones Tributarias Preliminares que, de conformidad con la práctica habitual de la Agencia, el alojamiento gratuito, las comidas gratuitas y el dinero para pequeños gastos no eran imponibles cuando se proporcionaban a personas que vivían en una comunidad de carácter monástico. El escrito de la Agencia Tributaria se basaba en sendas sentencias de tribunales inferiores dictadas en 1957, 1968 y 1986, a las que también se remite la autora. No obstante, esas sentencias son anteriores a la reforma tributaria de 1990 y a la entrada en vigor de la Ley del Impuesto sobre la Renta el 1 de enero de 2000.

6.10 El Estado parte destaca que, hasta la resolución preliminar del Consejo de Resoluciones Tributarias Preliminares, que el Tribunal Supremo Administrativo ratificó en su sentencia de 30 de abril de 2012, no se había dictado ningún pronunciamiento firme en que se interpretase la legislación aplicable a la situación de la autora. Con todo, las resoluciones anteriores no prevén la exención fiscal de las ayudas económicas proporcionadas a las personas que viven en comunidades de carácter monástico. Aparte de esos casos muy antiguos, la autora no ha demostrado que los tribunales nacionales hayan dictado una resolución más reciente sobre la misma cuestión que no sea la mencionada del Tribunal Supremo Administrativo. Así pues, no ha demostrado que existan casos comparables en los que se haya concedido la exención. A este respecto, el Estado parte señala que, sin más pruebas, no puede aceptar la afirmación de la autora de que los miembros de las órdenes enumeradas en el apéndice 26 de la comunicación están exentos del impuesto sobre la renta.

6.11 En relación con los criterios que parecen haber sido fundamentales en la resolución que sentó precedente para determinar lo que se consideraba “empleo”, el Estado parte subraya los elementos siguientes: la promesa hecha por el demandante a la Orden, el tipo y la cantidad de trabajo realizado, el lugar en que se realiza el trabajo y el grupo destinatario. Al hacer esa determinación se consideró que el demandante, a causa del voto que hizo al ingresar en la Orden, se comprometió a estar a disposición de la Orden en todo momento para desempeñar diversas tareas y a aceptar y recibir las prestaciones del tipo descrito. Además, trabajaba en régimen de dedicación exclusiva en el betel desempeñando tareas de carácter jurídico o de otro tipo; participaba regularmente en las actividades de la congregación de Örebro a la que había sido destinado por la Orden; y realizaba una labor que consistía, entre otras cosas, en difundir el mensaje religioso de la comunidad a la población. Una vez hubo examinado todos esos criterios, el Consejo de Resoluciones Tributarias Preliminares concluyó razonablemente que no se podía equiparar la situación del demandante con la de las personas que reciben algún tipo de ayuda económica en el seno de un hogar y que, por consiguiente, están exentas del impuesto sobre la renta.

6.12 En el caso de la autora, el Tribunal Administrativo de Apelación determinó que sus circunstancias eran en gran medida idénticas a las del caso precedente. No obstante, según el Tribunal, la autora no había explicado en qué forma su trabajo y sus tareas diferían de los que se tuvieron en cuenta en la resolución preliminar. Es más, la propia autora declaró en sus recursos que los tribunales debían examinar una situación idéntica a la que había sido objeto de la resolución anterior del Consejo de Resoluciones Tributarias Preliminares. El Estado parte subraya que la autora, en su comunicación al Comité, no ha demostrado que esos

¹⁴ Tribunal Europeo de Derechos Humanos, *Ferrazzini v. Italy* (demanda núm. 44759/98), sentencia de 12 de julio de 2001, párr. 29.

crITERIOS sean discriminatorios aportando pruebas de que hayan sido aplicados únicamente a los miembros de la Orden.

6.13 Asimismo, el Estado parte se refiere a la afirmación de la autora según la cual ha sido víctima de discriminación en comparación con los voluntarios y voluntarias del Servicio Voluntario Europeo, que reciben una ayuda exenta de impuestos. A este respecto, el Estado parte señala que la situación de los voluntarios y voluntarias del Servicio difiere de la de los miembros de la Orden¹⁵. Habida cuenta de que la situación de ambos grupos de personas es sustancialmente diferente, el Estado parte sostiene que no se ha discriminado a la autora.

6.14 Por lo que respecta a la afirmación de la autora de que ha sido tratada de manera similar a las personas que trabajan para obtener un beneficio pecuniario aunque su situación sea distinta, el Estado parte subraya que el beneficio pecuniario no es necesariamente una parte integrante de la definición de ingreso. En la medida en que se aplica a todos los grupos de personas, no es razonable interpretar el Pacto de manera que se exija a los Estados partes eximir del pago de impuestos un ingreso por el hecho de que no se aprecie un elemento de beneficio pecuniario. La definición de ingreso es una cuestión de aplicación de la legislación interna, que no puede ser examinada por el Comité a menos que haya sido claramente arbitraria o equivalga a un error manifiesto o una denegación de justicia. Puesto que evidentemente no es así en el presente caso, el Estado parte considera que no se ha producido ninguna vulneración del artículo 26 del Pacto.

6.15 Con respecto a las afirmaciones de la autora relativas al artículo 18 del Pacto, el Estado parte rechaza que la carga financiera impuesta a la autora pueda menoscabar su derecho a manifestar su religión. El Estado parte recuerda la jurisprudencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos según la cual el artículo 9 del Convenio Europeo de Derechos Humanos no garantiza una situación fiscal distinta a las iglesias o a sus miembros en comparación con otros contribuyentes. Por otra parte, dado que a nivel europeo no hay consenso sobre las cuestiones fiscales en el contexto de las iglesias o las comunidades religiosas, y que esta cuestión está estrechamente vinculada a la historia y las tradiciones de los Estados miembros de la Unión Europea, esas cuestiones deberían ser objeto de un margen de interpretación particularmente amplio. La única excepción se produciría cuando una medida fiscal hubiera tenido como efecto suprimir los recursos vitales de una asociación religiosa y, por tanto, pusiera en peligro la continuidad de la asociación¹⁶.

6.16 En el presente caso, la autora no ha demostrado que el pago del impuesto sobre la renta haya tenido efecto alguno en su derecho a manifestar su religión. Si el Comité llega a una conclusión distinta, el Estado parte sostiene que la restricción estaba prescrita por la ley y era necesaria para proteger la seguridad, el orden, la salud o la moral públicos, o los derechos y libertades fundamentales de los demás. A este respecto, el Estado parte reitera que las leyes aplicables son neutrales y debe considerarse que se han formulado con suficiente precisión para permitir que una persona regule su conducta en consecuencia, especialmente teniendo en cuenta que la definición de “empleo” no implica que la ayuda en cuestión esté exenta de impuestos. Además, el sistema fiscal existe para beneficiar al conjunto de la población, ya que proporciona fondos para el sistema de atención de la salud, las instituciones encargadas de hacer cumplir la ley y el sistema judicial. Habida cuenta del monto relativamente pequeño del impuesto cobrado a la autora, la restricción también debe considerarse proporcionada.

6.17 Por lo que respecta a la reclamación de la autora en relación con el artículo 14, párrafo 1, del Pacto, el Estado parte recuerda que esta disposición no se puede interpretar en el sentido de que exige a los Estados partes una respuesta detallada a cada argumento aducido por un demandante, y la necesidad de garantizar el funcionamiento eficaz del aparato judicial puede exigir que los tribunales, especialmente los tribunales supremos de los Estados partes,

¹⁵ El Servicio Voluntario Europeo es un programa que se enmarca en el programa La Juventud en Acción de la Unión Europea. El objetivo del Servicio es proporcionar a los jóvenes, por un período limitado, una experiencia intercultural y educativa no estructurada que promueva su integración y su participación activa en la sociedad, a fin de aumentar sus opciones de encontrar un empleo y de ofrecerles oportunidades de ser solidarios con otras personas.

¹⁶ Tribunal Europeo de Derechos Humanos, *Association Les Témoins de Jéhovah v. France*, (demanda núm. 8916/05), párr. 53.

se limiten a confirmar las razones que motivaron la decisión de los tribunales de rango inferior, cuando desestiman un recurso, para poder hacer frente debidamente a la carga de trabajo acumulada¹⁷.

6.18 En el presente caso, el Estado parte considera que en las resoluciones cuestionadas se ofreció una motivación suficiente. En ellas se presentan los hechos del caso, así como las reclamaciones de la autora y los motivos de la conclusión a que se llegó. Al referirse a la resolución del Consejo de Resoluciones Tributarias Preliminares que ratificó el Tribunal Supremo Administrativo, el Tribunal Administrativo y el Tribunal Administrativo de Apelación aclararon a la autora las razones por las que la ayuda que percibía estaba sujeta al impuesto sobre la renta. Las reclamaciones de la autora se examinaron a fondo y se explicaron exhaustivamente en la resolución citada del Consejo, a la cual tenía acceso la autora, que estaba representada. No obstante, como se señaló en la sentencia, la autora no explicó de qué forma su caso era distinto del que había examinado anteriormente el Consejo de Resoluciones Tributarias Preliminares. El Tribunal Administrativo de Apelación, al afirmar que no había razón para cambiar la decisión del Tribunal Administrativo, resolvió, al menos implícitamente, que los hechos del caso de la autora no constituían una vulneración del Convenio Europeo de Derechos Humanos.

6.19 Habida cuenta de lo señalado, el Estado parte concluye que, en el caso de que las reclamaciones de la autora se consideren admisibles, no ponen de manifiesto una vulneración de sus derechos contemplados en los artículos 14, 18 y 26 del Pacto.

Información adicional

De la autora

7.1 El 19 de junio de 2018, la autora respondió a las observaciones del Estado parte. La autora se detiene en primer lugar en las afirmaciones del Estado parte relativas a la legislación aplicable y hace hincapié en la disposición según la cual, para que un ingreso se considere imponible como ingreso generado por el empleo, debe remunerar el ejercicio de una tarea específica. Destaca también que el Estado parte no pone en duda que en su caso no está presente ninguno de los elementos que denotan una relación de empleo, a saber, la perspectiva de un beneficio pecuniario, la remuneración basada en el trabajo realizado y el derecho a reclamar cualquier tipo de remuneración. Teniendo presente que el propio Estado parte admite que pueden existir situaciones suficientemente similares a las que justifican, aplicando el sentido común, una exención fiscal, como las ayudas económicas en el seno de un hogar, es evidente que precisamente el caso de la autora debería corresponder a esta categoría a causa de su edad avanzada y de las correspondientes limitaciones que esta le supone.

7.2 Respondiendo a los nuevos argumentos sobre la admisibilidad planteados por el Estado parte en sus observaciones, la autora alega el Estado parte era consciente de su avanzada edad, cuestión que había planteado en su solicitud de audiencia oral, en su declaración oral y en su recurso al Tribunal Administrativo de Apelación.

7.3 Además, la autora rechaza que su reclamación relativa al artículo 14, párrafo 1, sea incompatible *ratione materiae* con las disposiciones del Pacto. Frente a los argumentos del Estado parte, sostiene que el Tribunal Europeo de Derechos Humanos ha seguido desarrollando su jurisprudencia desde el asunto de *Ferrazzini c. Italia* y ha fallado que un litigio sobre cuestiones fiscales puede ser admisible en virtud de la parte civil del artículo 6 del Convenio Europeo de Derechos Humanos si puede catalogarse de litigio relativo a prestaciones sociales¹⁸. Pero, sobre todo, la redacción del artículo 14, párrafo 1, del Pacto difiere de la del artículo 6 del Convenio. En relación con la primera oración del primero, que reza “[t]odas las personas son iguales ante los tribunales y las cortes de justicia”, el Comité ha explicado que esa garantía no solo se aplica a las cortes y tribunales de justicia a que se refiere la segunda oración de este párrafo del artículo 14, sino que también debe respetarse

¹⁷ *Verlinden c. los Países Bajos* (CCPR/C/88/D/1187/2003), párr. 7.7.

¹⁸ Tribunal Europeo de Derechos Humanos, *Niedzwiecki v. Germany* (no. 2) (demanda núm. 12852/08), sentencia de 1 de abril de 2010, párrs. 31 y 32.

siempre que el derecho interno confiere a un órgano una función judicial¹⁹. Puesto que el Estado parte asignó a los tribunales administrativos la tarea de ocuparse de las cuestiones relacionadas con los impuestos, esta garantía es aplicable al caso de la autora. Además, pese a que la autora reconoce que el derecho de acceso a los tribunales y cortes de justicia previsto en la segunda oración del párrafo 1 del artículo 14 no es aplicable cuando la legislación interna no concede ningún derecho a la persona interesada²⁰, su caso se refiere a la determinación de su derecho a una exención fiscal existente que el Estado parte concede a los miembros de otras órdenes religiosas. Así pues, las objeciones del Estado parte a la admisibilidad deberían ser rechazadas.

7.4 Con respecto a sus reclamaciones relativas al artículo 26 del Pacto, la autora afirma que ha presentado ciertamente sentencias judiciales para demostrar que, durante muchos años, la Agencia Tributaria eximió a los miembros de otras órdenes religiosas del pago del impuesto sobre la renta por las ayudas económicas que recibían de sus respectivas órdenes. Corresponde al Estado parte demostrar que se ha producido un cambio en esta práctica después de 1990. Las pruebas que la autora presentó a los tribunales nacionales y al Comité en el apéndice 26, basadas en información fiscal de dominio público, ciertamente demuestran que no ha sido así.

7.5 La autora reitera que los tribunales nacionales no ofrecieron ninguna justificación de la diferencia de trato. El hecho de que los tribunales se limitaran a hacer referencia a otro caso, sin explicar por qué consideraban que ambos casos eran idénticos, no es suficiente para cumplir las garantías consagradas en el artículo 26 del Pacto. Esa equiparación es especialmente problemática porque parece que los tribunales nacionales llegaron a su conclusión al apreciar que el demandante del caso citado había realizado ciertas tareas de divulgación. No obstante, nunca se alegó que este factor aparentemente determinante estuviera presente en el caso de la autora.

7.6 La autora también cuestiona las observaciones del Estado parte en relación con el artículo 18 del Pacto. Pone en entredicho la pertinencia de las causas del Tribunal Europeo de Derechos Humanos citadas por el Estado parte, ya que parecen referirse al efecto adverso de una disposición de la legislación fiscal que por lo demás es válida. Sin embargo, en el presente caso la autora denuncia la negativa discriminatoria a aplicar un privilegio fiscal existente que se concede a los miembros de otras órdenes religiosas y a los voluntarios y voluntarias del Servicio Voluntario Europeo. El Tribunal Europeo ya ha fallado que la negativa de un Estado miembro a conceder a un demandante un privilegio fiscal que reconoce a los miembros de otras órdenes religiosas atenta contra la libertad de manifestar la propia religión²¹.

7.7 La autora sostiene que las resoluciones de los tribunales nacionales que desestimaron sumariamente sus acciones sin ocuparse de las reclamaciones que había planteado oralmente y por escrito vulneraron sus derechos a un juicio con las debidas garantías.

Del Estado parte

8. En una nota verbal de fecha 22 de febrero de 2019, el Estado parte reitera que, para que una actividad se considere empleo, no se requiere ninguna finalidad de lucro identificable y que, por ello, los ingresos que genere dicha actividad son imposables. El Estado parte reitera además sus argumentos sobre el no agotamiento de los recursos internos debido a que la autora no hizo referencia a su edad y a su incapacidad para trabajar durante los procedimientos internos. En cualquier caso, esas reclamaciones parecen referirse a la aplicación de la legislación interna, que es competencia de los tribunales nacionales. Con respecto a la cuestión de si las reclamaciones son compatibles *ratione materiae* con las disposiciones del Pacto, el Estado parte argumenta que, aun si se acepta que la primera oración del artículo 14, párrafo 1, abarca las actuaciones de los tribunales administrativos, las reclamaciones planteadas por la autora no se inscriben en el ámbito de la protección consagrada en esa disposición, que se refiere principalmente a la igualdad ante los tribunales.

¹⁹ Comité de Derechos Humanos, observación general núm. 32, párr. 24.

²⁰ *Ibid.*, párrs. 16 y 17.

²¹ Tribunal Europeo de Derechos Humanos, *Magyar Keresztény Mennonita Egyház and Others v. Hungary* (demandas núms. 70945/11 y otras), sentencia de 8 de abril de 2014, párrs. 92 y 94.

Por lo que respecta a la segunda oración del artículo 14, párrafo 1, el Estado parte destaca que las actuaciones nacionales no se referían al derecho de la autora a acogerse a una exención fiscal existente, por lo que insiste en que las reclamaciones son incompatibles *ratione materiae* con las disposiciones del Pacto. En relación con el fondo de la cuestión, el Estado parte subraya que, para evaluar la solicitud de la autora de acogerse a una exención fiscal, los factores determinantes deben ser la legislación y la jurisprudencia de los tribunales. Ahora bien, no se aprecia en estos que exista una exención de carácter general. Los apéndices presentados por la autora contienen declaraciones infundadas. Aun suponiendo que algunas órdenes religiosas tengan miembros que hayan obtenido exenciones fiscales, puede tratarse de casos esporádicos que fueron examinados individualmente sobre la base de los criterios objetivos de la ley. El Estado parte sostiene además que la nueva reclamación planteada por la autora de que la supuesta diferencia de trato que recibió podría dañar la imagen de la Orden y, por ende, mermar su derecho a manifestar su religión, no plantea una cuestión aparte a tenor del artículo 18 del Pacto.

Deliberaciones del Comité

Examen de la admisibilidad

9.1 Antes de examinar toda reclamación formulada en una comunicación, el Comité debe decidir, de conformidad con el artículo 97 de su reglamento, si dicha comunicación es o no admisible en virtud del Protocolo Facultativo.

9.2 El Comité toma nota de que la autora ha presentado dos demandas al Tribunal Europeo de Derechos Humanos, que las declaró inadmisibles en 2013 y 2015. El Comité observa que la demanda presentada por la autora al Tribunal Europeo en 2013 se refería a su liquidación fiscal correspondiente al período comprendido entre 2004 y 2011 y a las actuaciones nacionales conexas. Sin embargo, estas no forman parte del asunto que debe examinar el Comité por solicitud expresa de la autora. Por consiguiente, el Comité limitará esta parte de su examen a la demanda presentada por la autora al Tribunal Europeo en 2015. El Comité recuerda que el Estado parte introdujo una reserva al artículo 5, párrafo 2 a), del Pacto que impide al Comité examinar las comunicaciones que hayan sido examinadas anteriormente por otro órgano internacional. Por otra parte, el Comité recuerda su jurisprudencia constante de que, si una queja presentada a otra instancia internacional, como el Tribunal Europeo de Derechos Humanos, es desestimada por motivos de procedimiento sin que se examine el fondo, no se puede afirmar que el asunto haya sido “examinado” para excluir la competencia del Comité²².

9.3 En el presente caso, la demanda presentada por la autora al Tribunal Europeo de Derechos Humanos en 2015 fue desestimada por una formación de juez único el 1 de octubre de 2015 por entenderse que no se habían cumplido los criterios de admisibilidad previstos en los artículos 34 y 35 del Convenio Europeo de Derechos Humanos. A este respecto, el Comité toma nota del argumento del Estado parte según el cual nada de lo expuesto por la autora en su comunicación al Comité indica que su demanda de 2015 al Tribunal Europeo no cumplió los criterios puramente formales establecidos en los artículos 34 y 35, párrafos 1 y 2, del Convenio. Además, los restantes motivos de inadmisibilidad previstos en el artículo 35, párrafo 3 a) y b), del Convenio entrañan necesariamente cierto grado de examen del fondo del asunto. Por tanto, según el Estado parte, es evidente que ha habido un examen del fondo del asunto de la autora por otro procedimiento de examen o arreglo internacional. El Comité recuerda que cuando el Tribunal Europeo basa una declaración de inadmisibilidad no solamente en razones de procedimiento, sino también en razones que incluyen en cierta medida un examen del fondo del caso, se debe considerar que el asunto ha sido “examinado” en el sentido de las respectivas reservas al artículo 5, párrafo 2 a), del Protocolo Facultativo. Ahora bien, en las circunstancias particulares de este caso, el limitado razonamiento que contiene la carta del Tribunal no permite al Comité asumir que el examen incluyera una suficiente consideración de elementos del fondo, según la información proporcionada al Comité tanto por la autora como por el Estado parte. En consecuencia, el Comité considera

²² *Alzery c. Suecia* (CCPR/C/88/D/1416/2005), párr. 8.1.

que no está impedido de examinar la presente comunicación con arreglo al artículo 5, párrafo 2 a), del Protocolo Facultativo²³.

9.4 El Comité observa también que se han agotado los recursos internos, como exige el artículo 5, párrafo 2 b), del Protocolo Facultativo. A este respecto, el Comité rechaza las objeciones del Estado parte a la admisibilidad de la comunicación porque la autora no planteó en las actuaciones internas la cuestión de su incapacidad para trabajar a causa de su edad. El Comité considera que las reclamaciones de la autora con arreglo a los artículos 14, párrafo 1, 18 y 26 del Pacto parecen haberse planteado ante las autoridades nacionales, al menos en esencia.

9.5 Además, el Comité toma nota de la reclamación de la autora relativa al artículo 14, párrafo 1, del Pacto, en el sentido de que las resoluciones de las autoridades nacionales no fueron debidamente motivadas. El Comité es consciente de que, según el Estado parte, esta parte de la comunicación de la autora debería declararse inadmisibles por ser incompatible *ratione materiae* con las disposiciones del Pacto.

9.6 El Comité recuerda que el artículo 14 del Pacto es de naturaleza particularmente compleja y en él se combinan diversas garantías con diferentes ámbitos de aplicación. La primera oración del párrafo 1 establece una garantía general de igualdad ante los tribunales y cortes de justicia, que rige con independencia de la naturaleza de las actuaciones ante tales órganos. El derecho a la igualdad ante los tribunales y cortes de justicia garantiza, en términos generales, además de los principios mencionados en la segunda oración del párrafo 1 del artículo 14, los principios de igualdad de acceso e igualdad de medios procesales, y asegura que las partes en los procedimientos en cuestión sean tratadas sin discriminación alguna²⁴.

9.7 Además, con respecto a las reclamaciones de la autora en la medida en que se han presentado haciendo referencia a la segunda oración del artículo 14, párrafo 1, del Pacto, el Comité recuerda que el derecho a una audiencia pública y con las debidas garantías ante un tribunal competente, independiente e imparcial está garantizado cuando se trata de sustanciar una acusación de carácter penal formulada contra una persona o de determinar sus derechos u obligaciones de carácter civil. El concepto de la determinación de derechos u obligaciones “de carácter civil” abarca: a) no solo los procedimientos para determinar los derechos y las obligaciones relativos a los contratos, la propiedad y los perjuicios extracontractuales en derecho privado, sino también; b) las nociones equivalentes de derecho administrativo, como el cese en el empleo de funcionarios públicos por motivos no disciplinarios, la determinación de las prestaciones de la seguridad social, los derechos de pensión de los soldados, los procedimientos relativos al uso de terrenos públicos o la apropiación de propiedades privadas. Además, este concepto puede abarcar; c) otros procedimientos que deben determinarse caso por caso, teniendo en cuenta la naturaleza del derecho de que se trate²⁵.

9.8 Aplicando esos principios al presente caso, el Comité observa el argumento del Estado parte de que no es posible considerar que los litigios sobre cuestiones fiscales guarden relación con una determinación de derechos y obligaciones de carácter civil. A este respecto, el Comité no considera necesario determinar en el presente caso si las cuestiones relativas a la tributación guardan relación o no con los derechos y obligaciones de carácter civil porque, en cualquier caso, las reclamaciones de la autora no están suficientemente fundamentadas a efectos de la admisibilidad en virtud del artículo 2 del Protocolo Facultativo. En cuanto a la reclamación de la autora sobre la insuficiente motivación de las resoluciones nacionales, el Comité es consciente del argumento del Estado parte según el cual en ellas se presentan los hechos del caso y las reclamaciones de la autora, y se exponen también los motivos de la conclusión a que llegaron las autoridades mediante una referencia a otras resoluciones pertinentes a las que podía acceder la autora. El Comité observa además que parece haber consenso en que no se trataba de una acusación de carácter penal, y el Comité no percibe en el presente caso ninguna connotación penal que pudiera haber exigido mayores garantías. En vista de estas circunstancias, el Comité considera que no se le ha presentado ningún elemento que le permita concluir que la autora no gozó de los mismos derechos en materia de

²³ *Achabal Puertas c. España* (CCPR/C/107/D/1945/2010), párr. 7.3.

²⁴ Comité de Derechos Humanos, observación general núm. 32, párrs. 7, 8, 13 y 14.

²⁵ *Ibid.*, párr. 16.

procedimiento que la parte contraria o que los casos similares no sean tratados en procesos similares, o que las actuaciones nacionales infringieran de cualquier otra forma su derecho a la igualdad ante los tribunales. Por consiguiente, las reclamaciones de la autora relativas al artículo 14, párrafo 1, son inadmisibles de conformidad con el artículo 2 del Protocolo Facultativo.

9.9 En relación con el artículo 26 del Pacto, el Comité toma nota del argumento de la autora según el cual, aun cuando desde hace mucho tiempo el Estado parte ha declarado a los miembros de otras órdenes religiosas exentos del pago del impuesto sobre la renta por la ayuda económica que reciben de sus órdenes respectivas, su solicitud de exención fue denegada. La autora aduce que esta exención se debe a que los miembros de esas órdenes no se consideran empleados, ya que no ejercen sus funciones para obtener un beneficio pecuniario. A pesar de la situación de la autora, y especialmente de su edad avanzada, se supuso que su calidad de miembro de la Orden constituía una relación de empleo.

9.10 Por otra parte, el Comité toma nota de las observaciones del Estado parte según las cuales el ordenamiento jurídico sueco no incluye ninguna disposición que garantice una exención fiscal general a los miembros de ciertas comunidades religiosas. Aparte de unos pocos casos esporádicos que datan del período anterior a la reforma tributaria de 1990, no hay ningún precedente que indique que los miembros de órdenes distintas a la de la autora estén exentos del pago del impuesto sobre la renta como norma general. Pese a que no se ha presentado ninguna prueba a este respecto, el Estado parte reconoce que puede haber unos pocos casos en que se decidió conceder dicha exención, pero que fueron examinados individualmente sobre la base de los criterios objetivos de la ley.

9.11 En su examen del presente caso, el Comité recuerda que el artículo 26 prohíbe la discriminación de hecho o de derecho en cualquier esfera sujeta a la normativa y la protección de las autoridades públicas. Por lo tanto, el artículo 26 se refiere a las obligaciones que se imponen a los Estados partes en lo que respecta a sus leyes y la aplicación de sus leyes. Por consiguiente, al aprobar una ley, un Estado parte debe velar por que se cumpla el requisito establecido en el artículo 26 de que el contenido de dicha ley no sea discriminatorio²⁶. Por otra parte, no toda diferenciación de trato constituirá una discriminación²⁷.

9.12 En el presente caso, el Comité observa que la ley cuestionada no prescribe la exención de ciertas personas del pago del impuesto sobre la renta a causa de su religión. Si bien ya se ha determinado que una norma o medida aparentemente neutra o carente de la intención de discriminar puede tener un efecto discriminatorio que dé lugar a una violación del artículo 26²⁸, en las circunstancias del presente caso el Comité observa que las leyes en cuestión afectan por igual a todas las personas, incluidos los miembros de otras organizaciones religiosas. A este respecto, el Comité observa que la autora fundamenta su reclamación de discriminación en sendas causas judiciales que se remontan a 1957, 1968 y 1986, mucho antes de la reforma tributaria de 1990 y de la entrada en vigor de la Ley del Impuesto sobre la Renta de 1 enero de 2000, en la que se basaron las actuaciones nacionales en su caso. El Comité considera además que, teniendo en cuenta las características especiales del programa del Servicio Voluntario Europeo, tampoco se ha demostrado que los voluntarios y voluntarias del Servicio se encuentren en una situación similar a la de los miembros de la Orden en lo que respecta a una posible violación del artículo 26 del Pacto.

9.13 Por otra parte, a juicio del Comité, para determinar si la situación de quienes están sujetos al pago del impuesto sobre la renta o están exentos de ello es de hecho igual o diferente, se necesita básicamente evaluar los hechos, en particular si un determinado tipo de remuneración debe considerarse un ingreso generado por el empleo en el sentido de las disposiciones pertinentes de la Ley del Impuesto sobre la Renta, cuestión que compete a los tribunales nacionales.

9.14 Llegado a este punto, el Comité recuerda que, en general, incumbe a los órganos de los Estados partes en el Pacto examinar y evaluar los hechos y las pruebas, a menos que se demuestre que dicha evaluación fue claramente arbitraria o equivalió de otro modo a una

²⁶ Comité de Derechos Humanos, observación general núm. 18 (1989), párr. 12.

²⁷ *Ibid.*, párr. 13.

²⁸ *Prince c. Sudáfrica* (CCPR/C/91/D/1474/2006), párr. 7.5.

denegación de justicia. En tales circunstancias, y en vista de que no se le ha presentado ningún elemento que le permita concluir otra cosa, el Comité considera que la autora no ha demostrado que, por lo que respecta a su derecho a acogerse a una exención fiscal en virtud de las leyes pertinentes, la evaluación realizada por las autoridades nacionales fuera claramente arbitraria o equivaliera de otro modo a una denegación de justicia de forma que constituyera una diferencia de trato contraria al artículo 26 del Pacto.

9.15 Por lo tanto, el Comité declara que esta parte de la comunicación es inadmisibles por falta de fundamentación, conforme a lo dispuesto en el artículo 2 del Protocolo Facultativo.

9.16 El Comité toma nota además de la reclamación de la autora según la cual la supuesta diferencia de trato que recibió podría dañar la imagen de la Orden y, por ende, mermar su derecho a manifestar su religión, protegido por el artículo 18 del Pacto. El Comité toma nota también de la reclamación de la autora de que la carga fiscal impuesta, al margen de su carácter discriminatorio, es desproporcionada y tiene un efecto perjudicial en la manifestación de sus creencias religiosas. El Comité observa que el Estado parte rechaza esa reclamación principalmente porque no plantea una cuestión aparte a tenor del artículo 18 del Pacto y porque, aunque se hubiera producido una restricción, esta estaba prescrita por la ley, perseguía un propósito legítimo y era proporcional a su objetivo.

9.17 Al evaluar esas reclamaciones, el Comité recuerda ante todo su jurisprudencia, aplicable *mutatis mutandis* al presente caso, según la cual el Pacto no obliga a los Estados partes a financiar escuelas establecidas sobre bases religiosas. Ahora bien, si un Estado parte opta por financiar a las escuelas religiosas con fondos públicos, deberá poner también estos fondos a disposición de todas las escuelas sin discriminación alguna²⁹. Análogamente, el Comité considera que el Pacto no obliga a los Estados partes a conceder exenciones fiscales por motivos religiosos. Por consiguiente, y teniendo en cuenta que las reclamaciones de discriminación presentadas por la autora a tenor del artículo 26 del Pacto se han considerado insuficientemente fundamentadas, y tomando además en consideración que no ha demostrado de qué forma su obligación de pagar el impuesto sobre la renta restringió su derecho a manifestar su religión, el Comité considera que las reclamaciones de la autora relacionadas con el artículo 18 del Pacto no han sido suficientemente fundamentadas.

9.18 El Comité toma nota además de la afirmación de la autora según la cual calificarla de empleada que trabaja para obtener un beneficio pecuniario atenta gravemente contra sus creencias religiosas. A este respecto, el Comité observa que la autora no ha probado de qué forma la categorización jurídica arreligiosa de la ayuda económica que percibe, que es aplicable a todas las personas en su misma situación, la afectó negativamente o le causó una desventaja hasta el punto de menoscabar su derecho a manifestar su religión.

10. Por lo tanto, el Comité decide:

- a) Que la comunicación es inadmisibles en virtud de los artículos 2, 3 y 5, párrafo 2 a), del Protocolo Facultativo;
- b) Que la presente decisión se ponga en conocimiento del Estado parte y de la autora.

²⁹ *Waldman c. el Canadá* (CCPR/C/67/D/694/1996), párr. 10.6.