



Pacte international relatif aux droits civils et politiques

Distr. générale
27 novembre 2020
Français
Original : anglais

Comité des droits de l'homme

Décision adoptée par le Comité en vertu du Protocole facultatif, concernant la communication n° 2744/2016*, **

<i>Communication présentée par :</i>	B. A. E. W. et E. M. W. (représentés par des conseils, Shane H. Brady et Petr Muzny)
<i>Victime(s) présumée(s) :</i>	Les auteurs
<i>État partie :</i>	Suède
<i>Date de la communication :</i>	26 février 2016 (date de la lettre initiale)
<i>Références :</i>	Décision prise en vertu de l'article 92 du règlement intérieur du Comité, transmise à l'État partie le 2 mars 2016 (non publiée sous forme de document)
<i>Date de la décisions :</i>	23 juillet 2020
<i>Objet :</i>	Discrimination fondée sur la religion ; procès équitable ; tenue d'une audience ; liberté de manifester sa religion
<i>Question(s) de procédure :</i>	Examen de la même question par une autre instance internationale d'enquête ou de règlement ; non-épuisement des recours internes ; fondement des griefs
<i>Question(s) de fond :</i>	Discrimination ; liberté de religion ; droit à un procès équitable
<i>Article(s) du Pacte :</i>	14, 18 et 26
<i>Article(s) du Protocole facultatif :</i>	2, 3 et 5 (par. 2 a) et b))

1.1 Les auteurs sont B. A. E. W. et E. M. W., tous deux de nationalité suédoise, nés respectivement en 1933 et en 1934. Ils affirment que l'État partie a violé les droits qu'ils tiennent des articles 14, 18 et 26 du Pacte. Le Protocole facultatif est entré en vigueur pour l'État partie le 6 décembre 1971. Les auteurs sont représentés par des conseils.

1.2 Le 16 mai 2016, l'État partie a soumis ses observations sur la recevabilité et a demandé au Comité d'examiner la question de la recevabilité de la communication séparément du fond. Le 19 juin 2017, le Comité, agissant par l'intermédiaire de son

* Adoptée par le Comité à sa 129^e session (29 juin–24 juillet 2020).

** Les membres du Comité dont le nom suit ont participé à l'examen de la communication : 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 et Gentian Zyberi.



Rapporteur spécial chargé des nouvelles communications et des mesures provisoires, a décidé de ne pas accéder à la demande de l'État partie.

Rappel des faits présentés par les auteurs

2.1 Les auteurs sont des membres âgés d'un ordre religieux connu sous le nom d'Ordre international des serviteurs spéciaux à plein temps des Témoins de Jéhovah. En 1970, ils ont commencé leur activité religieuse au service de l'Ordre dans une communauté au fonctionnement monastique, appelée « Bethel », située en Suède. L'Ordre est une association internationale de Témoins de Jéhovah non dotée de la personnalité juridique, qui réunit des individus consacrés et des ministres du culte qui se sont engagés à servir à titre spécial et à temps complet. Les membres de l'Ordre accomplissent des missions religieuses dans les bethels partout dans le monde ou d'autres tâches religieuses. Ils ont fait le serment de ne pas occuper d'emploi séculier. Tous les membres de l'Ordre ont prononcé le vœu d'obéissance et de pauvreté, acceptant de ne recevoir aucune rémunération pour les services religieux qu'ils rendent à l'Ordre¹. Les auteurs effectuaient diverses tâches au Bethel, notamment des tâches administratives et d'autres tâches telles que s'occuper du petit bureau du courrier et trier des écrits religieux.

2.2 Afin de les aider à subvenir à leurs besoins physiques, l'Ordre fournit aux auteurs une petite allocation mensuelle, le logement et la nourriture. L'aide financière fournie par l'Ordre n'est pas fonction du travail effectué. Chaque membre de l'Ordre reçoit une allocation de même montant, destinée à lui permettre de subvenir à ses besoins essentiels, même s'il n'est plus en mesure de mener des activités religieuses.

2.3 En 2012, les auteurs ont contesté les avis d'imposition qui leur avaient été adressés, pour les années 2005 à 2011, par le Service des impôts, lequel leur demandait de payer un impôt sur le revenu au titre de l'aide financière qu'ils avaient reçue de l'Ordre au cours de ces années. Le 12 juin 2012, le tribunal administratif a rejeté le recours des auteurs. Sans motiver sa décision, le tribunal a conclu que les faits de la cause des auteurs étaient « pratiquement identiques » à ceux d'une autre affaire sur laquelle le Conseil des décisions préalables en matière fiscale de la Suède avait statué le 10 mai 2011. Le recours formé par les auteurs devant la Cour administrative d'appel a été rejeté le 12 décembre 2012. Le 25 juin 2013, la Cour administrative suprême a rejeté leur demande d'autorisation d'interjeter appel.

2.4 En 2013, dans le cadre d'une autre série de procédures, les auteurs ont contesté l'avis d'imposition qui leur avait été adressé en 2012, parce que l'allocation financière qu'ils avaient reçue de l'Ordre, qui s'élevait à 86 871 couronnes suédoises en ce qui concernait B. A. E. W. et à 84 334 en ce qui concernait E. M. W.², était imposée au titre de l'impôt sur le revenu au taux de 32,6 %. Les auteurs n'ont pas eu la possibilité de défendre leur cause oralement et le Service des impôts a rejeté les plaintes de B. A. E. W. et de E. M. W. le 29 août 2013 et le 2 octobre 2013, respectivement. Les auteurs ont formé un recours contre cette décision et ont demandé une audience. Cette demande a été rejetée le 31 janvier 2014. Le 24 avril 2014, le tribunal administratif a rejeté le recours, concluant qu'il était quasi identique à celui qu'ils avaient précédemment formé pour contester les avis d'imposition portant sur la période 2005-2011 et que les autorités avaient finalement rejeté. Les auteurs ont formé un recours contre cette décision et ont de nouveau demandé une audience. Le 30 septembre 2014, la Cour administrative d'appel a rejeté les demandes d'audience des auteurs et les recours dans leur intégralité, déclarant que les affaires étaient pour l'essentiel identiques à une affaire distincte (*M. A. c. Service des impôts suédois*), sur laquelle le Conseil des décisions préalables en matière fiscale s'était prononcé le 10 mai 2011³. Le 9 janvier 2015, la Cour administrative suprême a rejeté la demande d'autorisation d'interjeter appel présentée par les auteurs.

¹ En Suède, l'Ordre est administré par l'organisation religieuse enregistrée Jehovas Vittnen (Témoins de Jéhovah). Seuls une toute petite partie des Témoins de Jéhovah sont membres de l'Ordre. En 2012, sur les 22 000 Témoins de Jéhovah, 75 seulement étaient des membres de l'Ordre vivant au Bethel.

² Soit environ 10 155 dollars et 9 858 dollars à la date du 17 décembre 2015.

³ Les auteurs renvoient à *M. A. c. Service des impôts suédois*, décision n° 123-10/D du 10 mai 2011.

Teneur de la plainte

3.1 Les auteurs affirment qu'en les obligeant à payer des impôts sur la modeste allocation mensuelle qui leur est versée par l'Ordre, l'État partie a violé les droits qu'ils tiennent des articles 14, 18 et 26 du Pacte.

3.2 En ce qui concerne les griefs qu'ils tirent de l'article 26 du Pacte, ils affirment que l'État partie exonère de longue date les membres d'autres ordres religieux de l'impôt sur l'aide financière qu'ils reçoivent de leurs ordres respectifs. Les auteurs affirment que cette exonération s'explique par le fait que les membres de ces ordres ne sont pas considérés comme des employés car ils n'exercent pas d'activité à des fins pécuniaires. Ils estiment que compte tenu des réalités de leur situation, les autorités nationales n'auraient pas dû présumer que leur appartenance à l'Ordre était fondée sur une relation de travail. Les auteurs affirment que, d'une part, en refusant de leur accorder la même exemption que celle qu'il accorde aux autres ordres religieux, sans fournir de justification aucune pour cette différence de traitement, l'État partie a violé l'article 26 du Pacte. Ils affirment que d'autre part, il y a eu violation de l'article 26 parce que l'État partie n'a pas traité les auteurs différemment des personnes dont la situation est sensiblement différente – c'est-à-dire des personnes qui ont pris un emploi laïque dans la recherche d'un gain pécuniaire.

3.3 Les auteurs reconnaissent que les États parties ne sont pas tenus d'accorder à leurs ressortissants des avantages financiers particuliers, mais font observer que dès lors que de tels avantages sont accordés, ils doivent l'être sans discrimination. Invoquant l'opinion dissidente émise dans l'affaire *M. A. c. Service des impôts suédois*, les auteurs font valoir que, selon la pratique bien établie du Service des impôts, laquelle est conforme aux dispositions applicables de la législation nationale, tout revenu généré dans le cadre d'une vie en communauté de type monastique doit être exonéré d'impôt. Comme il est souligné dans l'opinion dissidente, les similarités entre l'Ordre auquel appartiennent les auteurs et les autres communautés exonérées d'impôt sont évidentes. À cet égard, les auteurs rappellent que toutes les personnes qui sont au service du Béthel reçoivent la même allocation, laquelle ne dépend pas de la nature des tâches qui leur sont confiées, et qu'elles continuent de recevoir ces allocations même lorsqu'elles ne sont plus en mesure d'accomplir leurs tâches quotidiennes.

3.4 Les auteurs ajoutent que l'État partie exonère également d'impôt les membres du Service volontaire européen, parce que le Service des impôts a décidé que l'allocation mensuelle (115 euros) et le gîte et le couvert assurés à plus de 250 volontaires du Service volontaire européen, qui travaillent à plein temps pendant au moins un an pour une organisation à but non lucratif en Suède, n'étaient pas imposables. Les auteurs affirment qu'aux fins de la présente communication, il n'y a pas de différence entre la situation des volontaires du Service volontaire européen et la leur. Néanmoins, les auteurs ont été traités différemment.

3.5 S'agissant des griefs qu'ils tirent de l'article 18 du Pacte, les auteurs disent que le fait d'être qualifiés d'employés travaillant à des fins pécuniaires est un outrage à leurs convictions religieuses. Cela revient à dénigrer l'engagement qu'ils ont pris pour la vie de renoncer à tout gain pécuniaire et de vivre leur vie au service de leur Dieu, Jéhovah. Pareille restriction de leurs droits n'est ni prévue par la loi ni nécessaire dans une société démocratique. À cet égard, les auteurs soutiennent que, pour satisfaire à la condition selon laquelle la restriction doit être « prévu[e] par la loi », celle-ci doit notamment être libellée de façon suffisamment précise pour permettre à chacun de régler sa conduite et d'être à même de prévoir, à un degré raisonnable dans les circonstances de la cause, les conséquences de nature à dériver d'un acte déterminé⁴. Les articles 10 (par. 1) et 11 (par. 1) de la loi relative à l'impôt sur le revenu ne satisfont toutefois pas à ce critère, car ils laissent la porte ouverte à des interprétations contradictoires, comme le montre l'opinion dissidente dans l'affaire *M. A. c. l'Agence fiscale suédoise*. Les auteurs affirment en outre qu'un consensus international concernant le caractère non professionnel des relations entre les membres et

⁴ Les auteurs font référence à plusieurs arrêts de la Cour européenne des droits de l'homme. Voir, entre autres, *Association Les Témoins de Jéhovah c. France* (requête n° 8916/05), arrêt du 30 juin 2011, par. 66 ; *Maestri c. Italie* (requête n° 39748/98), arrêt du 17 février 2004, par. 30.

l'Ordre semble déjà exister⁵. En outre, la charge fiscale imposée est disproportionnée et nuit à la manifestation par les auteurs de leurs convictions religieuses, compte tenu de ce que les membres des autres ordres religieux sont exonérés d'impôt sur l'aide financière qui leur est fournie.

3.6 Invoquant l'article 14 du Pacte, les auteurs rappellent que le droit à un procès équitable englobe le droit à une décision motivée. Néanmoins, la Cour administrative d'appel a sommairement rejeté leur recours et n'a répondu à aucun de leurs arguments, y compris leur grief de discrimination. L'affaire *M. A. c. l'Agence fiscale suédoise*, sur laquelle semble s'être fondé le tribunal administratif, n'aurait pas dû être invoquée dans leur cas. Le plaignant dans l'affaire en question aurait effectué une sorte de travail de sensibilisation. Or la situation des auteurs, du fait de leur âge avancé, est sensiblement différente de celle de ce plaignant. Le 9 janvier 2015, la Cour administrative suprême leur a refusé l'autorisation d'interjeter appel sans expliquer les raisons de ce refus, alors même que les juridictions inférieures, en ne motivant pas leurs décisions et en n'examinant pas les griefs des auteurs, avaient sans nul doute commis une omission flagrante ou une erreur flagrante qui aurait dû donner lieu à un réexamen de l'affaire par la Cour.

3.7 Enfin, s'appuyant sur la jurisprudence du Comité, les auteurs rappellent que le principe de l'égalité des armes impose aux tribunaux de faire droit aux requêtes visant à la production d'éléments de preuve⁶. Leurs demandes répétées d'audition ont néanmoins été rejetées.

Observations de l'État partie sur la recevabilité

4.1 Dans une note verbale datée du 16 mai 2016, l'État partie a demandé au Comité de déclarer la communication irrecevable au regard de l'article 5 (par. 2 a)) du Pacte, la même question ayant déjà été examinée par une autre instance internationale d'enquête ou de règlement. À cet égard, l'État partie souligne que lors de la ratification du Protocole facultatif, il a fait une déclaration dans laquelle il a indiqué que le Comité ne devrait examiner aucune communication émanant d'un particulier sans s'être assuré que la même question n'avait pas été examinée ni n'était en cours d'examen par une autre instance internationale d'enquête ou de règlement.

4.2 En ce qui concerne les faits de l'espèce, l'État partie indique que, le 20 décembre 2013, 115 membres de l'Ordre, dont les deux auteurs, ont introduit une requête conjointe devant la Cour européenne des droits de l'homme pour contester leurs avis d'imposition portant sur la période 2004-2011. Le 16 septembre 2014, la Cour européenne, siégeant en comité de trois juges, a déclaré la requête irrecevable au motif qu'elle ne révélait pas l'apparence d'une violation des droits et libertés énoncés dans la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales (Convention européenne des droits de l'homme) ou ses Protocoles.

4.3 Le 6 juillet 2015, les auteurs ont introduit une nouvelle requête devant la Cour européenne. Le 1^{er} octobre 2015, ils ont été informés que la Cour, siégeant en formation de juge unique, avait conclu que les conditions de recevabilité énoncées aux articles 34 et 35 de la Convention européenne des droits de l'homme n'étaient pas remplies.

4.4 L'État partie relève que les auteurs, dans la communication qu'ils ont soumise au Comité, affirment être victimes des droits qu'ils tiennent des articles 14, 18 et 26 du Pacte. Dans la requête qu'ils ont introduite en 2015 devant la Cour européenne des droits de l'homme, les auteurs ont invoqué les articles 6, 9 et 14 de la Convention européenne des droits de l'homme. L'État partie met en relief que les articles sur lesquels les auteurs se fondent dans la présente communication visent les griefs qu'ils ont soulevés devant la Cour européenne au titre des articles pertinents de la Convention. Il relève en outre que les auteurs ne contestent pas que la requête qu'ils ont introduite devant la Cour européenne en 2015 et

⁵ Les auteurs indiquent que la Cour européenne des droits de l'homme a conclu que les Témoins de Jéhovah qui effectuaient un service religieux dans le centre communautaire du Béthel n'étaient pas des employés du centre mais des bénévoles non rémunérés et qu'ils n'y travaillaient pas à des fins lucratives (requête n° 8916/05, arrêt du 30 juin 2011).

⁶ *Jansen-Gielen c. Pays-Bas* (CCPR/C/71/D/846/1999), par. 8.2.

la présente communication soumise au Comité portent sur les mêmes faits et les mêmes questions. Par conséquent, de l'avis de l'État partie, la présente communication a trait à la même question, au sens de l'article 5 (par. 2 a)) du Protocole facultatif, que la requête de 2015 précédemment introduite par les auteurs devant la Cour européenne.

4.5 Concernant la question de savoir si la Cour européenne des droits de l'homme a examiné la requête de 2015 aux fins du paragraphe 2 a) de l'article 5 du Protocole facultatif, l'État partie conteste l'affirmation des auteurs selon laquelle cela n'a pas été le cas. L'État partie rappelle que le Comité a estimé dans de précédentes affaires que, dans les cas où la Cour européenne avait rendu une décision d'irrecevabilité non seulement pour des questions de procédure, mais aussi pour des raisons qui supposaient un examen même limité du fond, la même question était considérée comme ayant été examinée au sens des réserves respectives à l'article 5 (par. 2 a)) du Protocole facultatif⁷.

4.6 L'État partie fait observer que l'article 47 du règlement de la Cour européenne des droits de l'homme dispose que les requêtes incomplètes ne sont pas examinées par la Cour européenne, sauf dans un nombre limité de cas précis. Il est évident que si les auteurs n'avaient effectivement satisfait à aucune des conditions de forme énoncées à l'article 47, leur requête de 2015 n'aurait sans doute même pas été enregistrée ni examinée par la Cour européenne. Il s'ensuit que leur requête devait satisfaire aux conditions de formes fondamentales énoncées dans l'article en question.

4.7 En outre, rien dans la communication soumise par les auteurs au Comité ne porte à croire que la requête qu'ils ont introduite devant la Cour européenne en 2015 ne satisfaisait pas aux conditions énoncées à l'article 34 de la Convention européenne des droits de l'homme. Les auteurs n'ont pas non plus démontré que c'était le motif d'irrecevabilité visé à l'article 35 (par. 1) de la Convention qui avait été retenu par la Cour européenne dans leur affaire. Au contraire, on constate que dans leur requête de 2015, les auteurs ont dûment montré qu'ils avaient épuisé les recours internes et qu'ils avaient respecté le délai de six mois imparti. L'État partie fait observer, au surplus, que la requête de 2015 n'était pas anonyme.

4.8 En ce qui concerne le motif d'irrecevabilité énoncé à l'article 35 (par. 2 b)) de la Convention européenne des droits de l'homme, l'État partie souligne que bien que les auteurs aient introduit une autre requête, encore antérieure, devant la Cour européenne des droits de l'homme, les requêtes de 2013 et 2015 concernaient des procédures judiciaires et des avis d'imposition différents. Il s'ensuit que le Comité ne dispose d'aucun élément lui permettant de conclure que la Cour européenne a déclaré la requête de 2015 irrecevable au regard de l'article 35 (par. 2 b)) de la Convention au motif qu'elle avait déjà examiné la même question dans le cadre de la requête de 2013. Les auteurs affirment que si le Comité devait parvenir à une conclusion différente, il faudrait alors considérer que leur requête de 2013 porte sur la même question non seulement que celle de 2015, mais aussi que la présente communication soumise au Comité. Si tel était le cas, étant donné que, dans la décision qu'elle a rendue concernant la requête de 2013, la Cour européenne a expressément déclaré que la requête ne révélait pas l'apparence d'une violation des droits et libertés énoncés dans la Convention ou ses Protocoles, la présente communication devrait également être déclarée irrecevable au regard de l'article 5 (par. 2 a)) du Protocole facultatif.

4.9 Ayant exclu la plupart des motifs d'irrecevabilité qui auraient pu être retenus en l'espèce, l'État partie soutient en outre que les autres motifs d'irrecevabilité visés à l'article 35 (par. 3 a) et b)) de la Convention européenne des droits de l'homme supposent, dans une certaine mesure, un examen de l'affaire quant au fond. Selon lui, la présente affaire a donc été, à l'évidence, examinée au fond par une autre instance internationale d'enquête ou de règlement.

Commentaires des auteurs sur les observations de l'État partie concernant la recevabilité

5.1 Dans une note en date du 11 août 2016, les auteurs ont soumis leurs commentaires sur les observations de l'État partie concernant la recevabilité. Les auteurs conviennent que,

⁷ Les auteurs renvoient aux affaires *Puertas c. Espagne* (CCPR/C/107/D/1945/2010), par. 7.3, et *Mahabir c. Autriche* (CCPR/C/82/D/944/2000), par. 8.3.

comme l'a conclu l'État partie, la requête qu'ils ont introduite devant la Cour européenne des droits de l'homme en 2013 différait de celle introduite en 2015 et de leur présente communication quant aux faits de l'espèce et aux griefs soulevés. Ils conviennent également que la présente communication et la requête dont ils ont saisi la Cour européenne en 2015 soulèvent les mêmes points de fait et de droit et peuvent être considérées comme concernant la même question aux fins de l'article 5 (par. 2 a)) du Protocole facultatif. Ils contestent en revanche que la Cour européenne ait examiné leur requête de 2015 au fond. À cet égard, ils font valoir que, même dans les cas où la Cour européenne avait conclu que les faits en cause ne révélaient pas l'apparence d'une violation des droits et libertés garantis par la Convention européenne des droits de l'homme et ses Protocoles, le Comité a estimé que le raisonnement succinct exposé dans la lettre de la Cour ne lui permettait pas de conclure que l'examen avait inclus une analyse suffisante des éléments de fond⁸.

5.2 S'agissant de la requête qu'ils ont introduite en 2015, les auteurs font observer que la Cour européenne des droits de l'homme a statué en formation de juge unique et indiqué sans équivoque dans sa décision qu'il n'avait pas été satisfait aux conditions de recevabilité énoncées aux articles 34 et 35 de la Convention européenne des droits de l'homme. Cette affaire doit par conséquent être distinguée d'autres affaires dans lesquelles le Comité a considéré que la décision d'irrecevabilité rendue par la Cour européenne l'empêchait d'examiner la plainte dont il était saisi. Les auteurs font observer que les arguments de l'État partie ne sont que de simples suppositions quant au motif exact de la décision d'irrecevabilité de la Cour européenne. Eu égard, également, aux critères établis par le Comité en l'affaire *Puertas c. Espagne* s'agissant de définir ce qui constitue un examen suffisant aux fins de l'article 5 (par. 2 a)) du Protocole facultatif, les auteurs concluent que les éléments dont est saisi le Comité ne lui permettent en aucun cas de conclure que la Cour européenne a examiné sa requête de 2015 quant au fond et invite le Comité à déclarer sa communication recevable.

Observations complémentaires de l'État partie

6.1 Dans une note verbale en date du 22 février 2018, l'État partie a partiellement repris et complété ses arguments concernant la recevabilité de la plainte, et a soumis ses observations sur le fond.

6.2 L'État partie présente les lois et procédures internes applicables et donne des renseignements sur la jurisprudence applicable des autorités nationales⁹. Il explique qu'aux fins de l'obligation fiscale contestée, le mot « emploi » (« tjänst »)¹⁰ s'entend d'un poste, d'une tâche ou de toute autre activité rémunératrice permanents ou temporaires. Les salaires, honoraires, défraiements, pensions, prestations et tout autre revenu du travail doivent être déclarés en tant que revenus, sauf disposition contraire de la législation interne. Les donations, bourses d'étude ou autres bourses ne sont pas imposables dès lors qu'elles ne constituent pas la rémunération d'un travail et ne sont pas versées régulièrement.

6.3 L'État partie souligne que la législation suédoise ne comporte aucune disposition garantissant une exonération fiscale générale aux membres de certaines communautés religieuses. Il ajoute que bien qu'il puisse y avoir des décisions plus anciennes rendues en première instance selon lesquelles la rémunération perçue par les membres de certaines communautés religieuses n'était pas imposable, il n'y a qu'une décision récente de la Cour administrative suprême portant sur la question, laquelle fait désormais jurisprudence. Par cette décision, la Cour administrative suprême a confirmé la décision anticipée du Conseil des décisions anticipées en matière fiscale, selon laquelle le requérant, qui était membre de l'Ordre et travaillait au sein du Béthel, devait déclarer les prestations dont il bénéficiait (logement gratuit, repas et indemnités) en tant que revenu du travail¹¹.

⁸ *Puertas c. Espagne* (CCPR/C/107/D/1945/2010), par. 7.3.

⁹ Chap. 8, 10 et 11 de la loi de 1999 relative à l'impôt sur le revenu, entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2000.

¹⁰ Il est précisé que le mot suédois « tjänst », peut se traduire par « emploi » en français mais a un sens plus large et peu, selon l'Encyclopédie nationale suédoise, signifier aussi « action utile à autrui ».

¹¹ Il était précisé dans la décision que si la rémunération était perçue au titre d'une « activité de prédication » et non d'une forme de travail effectuée au sein du « foyer » communautaire, l'allocation était également imposable conformément aux règles de l'ancien système fiscal suédois.

6.4 À ce propos, l'État partie explique que le Conseil des décisions anticipées en matière fiscale fonctionne à la manière d'un tribunal. Le Conseil rend des décisions anticipées contraignantes en matière fiscale si cela revêt de l'importance pour une affaire donnée ou aux fins de l'interprétation ou de l'application uniforme de la loi. La décision anticipée est contraignante pour le Service des impôts suédois et pour la Cour administrative si la personne qui l'a sollicitée en fait la demande. Toutefois, lorsqu'une décision anticipée est confirmée par la Cour administrative suprême, elle devient contraignante de la même manière que tout autre précédent établi par celle-ci, même en l'absence de demande à cet effet.

6.5 En ce qui concerne les règles de procédure, il est indiqué que les procédures devant les tribunaux administratifs sont écrites. Une audition peut avoir lieu si elle est jugée utile pour l'enquête ou si elle favorise un règlement rapide de l'affaire. En outre, une audience doit être tenue devant le tribunal administratif ou la Cour administrative d'appel si les conditions suivantes sont réunies : la personne qui engage l'action le demande ; l'audience n'est pas inutile ; il n'y a pas de raisons particulières de ne pas la tenir¹².

6.6 En ce qui concerne les faits de l'espèce, l'État partie indique qu'en 2013, les auteurs, conjointement avec d'autres membres de l'Ordre, ont saisi le Chancelier de la justice de Suède d'une requête¹³. Ils affirmaient que leurs avis d'imposition pour la période 2005-2011 étaient contraires aux articles 6, 9 et 14 de la Convention européenne des droits de l'homme et à l'article premier du Protocole n° 1 à la Convention. Le 14 janvier 2014, cette requête a été rejetée au motif exprès que l'obligation faite aux requérants de payer des impôts ne constituait pas une violation des dispositions de la Convention.

6.7 En ce qui concerne la recevabilité de la communication, l'État partie reprend les arguments qu'il a exposés dans sa note du 16 mai 2016. Il ajoute que la plainte devrait être déclarée irrecevable pour défaut de fondement pour les motifs invoqués dans ses observations sur le fond de l'affaire.

6.8 L'État partie soutient en outre que, dans la mesure où elle concerne le grief selon lequel les auteurs se trouvaient dans l'incapacité de travailler en raison de limitations physiques, la plainte devrait être déclarée irrecevable pour non-épuisement des recours internes, ce grief n'ayant pas été soulevé devant les autorités internes.

6.9 En ce qui concerne les griefs que les auteurs tirent de l'article 14 du Pacte, l'État partie affirme que ceux-ci n'ont pas fait valoir devant les juridictions internes qu'ils considéraient les procès comme inéquitables ou contraires au principe de l'égalité des armes du fait du rejet de leur demande d'audience. Par conséquent, cette partie de la communication devrait également être déclarée irrecevable.

6.10 En tout état de cause, les griefs que les auteurs tirent de l'article 14 du Pacte devraient également être déclarés irrecevables pour incompatibilité *ratione materiae* avec les dispositions du Pacte. L'État partie affirme que les litiges fiscaux ne sauraient, en effet, être considérés comme ayant trait à la détermination de droits et obligations de caractère civil et souligne qu'en l'espèce, qui plus est, les procédures internes en cause ne concernaient pas une pénalité, telle qu'une majoration fiscale, et ne visaient pas davantage à décider du bien-fondé d'une accusation en matière pénale. La notion de caractère civil englobe non seulement les procédures visant à déterminer le bien-fondé de contestations sur les droits et obligations relevant du domaine des contrats, des biens et de la responsabilité civile en droit privé, mais également les procédures concernant des concepts équivalents en droit administratif¹⁴. Bien que les versions anglaises du paragraphe 1 de l'article 14 du Pacte et du paragraphe 1 de l'article 6 de la Convention européenne des droits de l'homme diffèrent quelque peu, les versions françaises soulignent toutes deux le caractère civil des droits et obligations en question. En outre, le Comité a estimé précédemment que la teneur et la portée de l'article 14

¹² Art. 9 de la loi suédoise relative aux procédures des tribunaux administratifs.

¹³ Le Chancelier de la justice est habilité, en sa qualité de représentant juridique général de l'État, à recevoir des plaintes et des demandes de dommages-intérêts visant l'État suédois. Les décisions du Chancelier sont contraignantes pour l'État et insusceptibles de recours. Cependant, en cas d'une décision de rejet, le plaignant n'est pas empêché d'exercer une action civile en dommages-intérêts devant les juridictions de droit commun.

¹⁴ Comité des droits de l'homme, observation générale n° 32 (2007), par. 16.

(par. 1) du Pacte coïncidaient avec celles de l'article 6 (par. 1) de la Convention¹⁵. Il doit donc être tenu compte du fait que, selon la jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'homme, le contentieux fiscal échappe au champ des dispositions du paragraphe 1 de l'article 6 de la Convention¹⁶.

6.11 En ce qui concerne le fond de la plainte, l'État partie conteste que les auteurs aient été victimes de discrimination fondée sur la religion par rapport aux membres d'autres ordres religieux se trouvant dans une situation analogue. Il réaffirme qu'il n'existe pas de fondement légal à l'exonération d'impôt des membres d'ordres religieux, quels qu'ils soient. La question déterminante est de savoir si la rémunération perçue doit être considérée comme un revenu du travail aux fins des dispositions applicables de la loi relative à l'impôt sur le revenu. À cet égard, l'État partie ne conteste pas l'information donnée par les auteurs selon laquelle le Service des impôts suédois a indiqué, dans une note de synthèse à l'intention du Conseil des décisions anticipées en matière fiscale, qu'il avait pour pratique de ne pas considérer comme imposables la mise à disposition gratuite d'un logement, la fourniture de repas gratuits et le versement d'argent de poche aux personnes vivant dans ce qui pouvait être qualifié de communauté de type monastique. Le Service des impôts se fondait dans sa note sur trois jugements rendus par des juridictions inférieures en 1957, 1968 et 1986 auxquels les auteurs font également référence. Ces jugements remontent toutefois à une période antérieure à la réforme fiscale de 1990 et à l'entrée en vigueur, le 1^{er} janvier 2000, de la loi relative à l'impôt sur le revenu.

6.12 L'État partie souligne qu'avant la publication, par le Conseil des décisions anticipées en matière fiscale, de la décision susvisée, qui a été confirmée par la Cour administrative suprême dans sa décision du 30 avril 2012, les autorités suédoises n'avaient jamais rendu de décision de principe portant interprétation de la législation fiscale applicable à la situation des auteurs. Les décisions antérieures, cependant, ne prévoient pas l'exonération fiscale des prestations accordées aux personnes vivant dans des communautés de type monastique. En dehors de ces affaires très anciennes, les auteurs n'ont pas démontré qu'une décision plus récente avait été rendue sur la même question par les juridictions nationales, outre celle de la Cour administrative suprême. Par conséquent, ils n'ont pas démontré que des exonérations avaient été accordées dans des cas comparables. À cet égard, l'État partie dit qu'en l'absence d'autres éléments de preuve, il ne peut souscrire à l'argument des auteurs selon lequel les membres des ordres énumérés à l'annexe 26 à la communication sont exonérés d'impôt.

6.13 S'agissant des critères qui semblent avoir été déterminants dans la décision précédente pour déterminer ce que l'on entendait par « emploi », l'État partie met en avant les éléments suivants : l'engagement du plaignant à l'égard de l'Ordre, la nature du travail effectué et la charge de travail assumée, le lieu où le travail était réalisé et le groupe visé. Dans le cadre de l'appréciation de cette question, il avait été établi que le requérant, par les vœux qu'il avait prononcés lorsqu'il était devenu membre de l'Ordre, s'était engagé à se mettre à plein temps au service de l'Ordre pour s'acquitter de différentes tâches et à accepter de recevoir des prestations de la nature indiquée. En outre, le requérant travaillait à plein temps au Béthel, où il s'acquittait de tâches de nature juridique ou autre, participait régulièrement aux activités de la congrégation de la ville d'Örebro, où l'Ordre l'avait affecté, et œuvrait notamment à porter le message religieux de la communauté auprès de la population. Après avoir examiné l'ensemble de ces critères, le Conseil des décisions anticipées en matière fiscale a raisonnablement conclu que l'on ne pouvait considérer que le plaignant était dans la même situation que les personnes qui reçoivent une certaine forme d'aide au sein d'un ménage et ne sont pas imposables à ce titre.

6.14 Dans le cas des auteurs, la Cour administrative d'appel a établi que les circonstances de l'espèce étaient en grande partie identiques à celles de l'affaire précédente. D'après la Cour, les auteurs n'avaient cependant pas expliqué en quoi leur travail et les tâches qu'ils effectuaient différaient de ceux considérés dans le cadre de la décision anticipée. Bien au contraire, les auteurs eux-mêmes ont déclaré dans le cadre de leurs recours que la situation

¹⁵ *Kollar c. Autriche* (CCPR/C/78/D/989/2001), par. 8.6, et *Pronina c. France* (CCPR/C/111/D/2390/2014), par. 4.4.

¹⁶ Cour européenne des droits de l'homme, *Ferrazzini c. Italie* (requête n° 44759/98), arrêt du 12 juillet 2001, par. 29.

dont était saisie les tribunaux était identique à celle qui avait fait l'objet de la décision antérieure du Conseil des décisions anticipées en matière fiscale. L'État partie souligne que dans la communication qu'ils ont soumise au Comité, les auteurs n'ont pas démontré que ces critères étaient discriminatoires en prouvant qu'ils n'avaient été appliqués qu'aux membres de l'Ordre.

6.15 L'État partie prend note en outre du grief des auteurs selon lequel ils ont été traités de manière discriminatoire par rapport aux volontaires du Service volontaire européen, dont les allocations ne sont pas imposables. Sur ce point, il fait observer que la situation des volontaires du Service volontaire européen est différente de celle des membres de l'Ordre¹⁷. Eu égard à la situation sensiblement différente de ce groupe de personnes, l'État partie affirme que les auteurs n'ont nullement été victimes de discrimination.

6.16 S'agissant du moyen tiré de ce que les auteurs ont été traités de la même manière que les personnes qui travaillent à des fins pécuniaires bien que leur situation soit différente, l'État partie signale que la notion de fins pécuniaires n'est pas nécessairement un élément constitutif de la définition du revenu. Dès lors qu'il s'applique à toutes les catégories de personnes, le Pacte ne saurait raisonnablement être interprété de telle sorte que l'on exige des États parties qu'ils exonèrent d'impôt un revenu à raison de l'absence de fins pécuniaires. La question de savoir ce qui constitue un revenu relève de l'application du droit interne, laquelle ne peut faire l'objet d'un examen par le Comité à moins qu'elle ait été manifestement arbitraire ou entachée d'erreur ou ait représenté un déni de justice. Étant donné que cela n'est manifestement pas le cas, l'État partie estime qu'il n'y a pas eu de violation de l'article 26 du Pacte.

6.17 En ce qui concerne les griefs que les auteurs tirent de l'article 18 du Pacte, l'État partie conteste que la charge financière imposée aux auteurs puisse porter atteinte à leur droit de manifester leur religion. L'État partie rappelle la jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'homme, dont il ressort que l'article 9 de la Convention européenne des droits de l'homme n'implique pas que les Églises ou leurs fidèles doivent se voir accorder un statut fiscal différent de celui des autres contribuables. En outre, étant donné qu'il n'y a pas de consensus au niveau européen sur les questions fiscales pour ce qui est des Églises ou des communautés religieuses, et parce que cette question est étroitement liée à l'histoire et aux traditions des États membres de l'Union européenne, ceux-ci devraient disposer d'une marge d'appréciation particulièrement importante en la matière. La seule exception à cette règle devrait concerner les cas dans lesquels une mesure fiscale a eu pour effet de priver une association religieuse de ressources essentielles et menace, de ce fait, la pérennité de cette association¹⁸.

6.18 En l'espèce, les auteurs n'ont pas démontré que le paiement de l'impôt sur le revenu avait eu une incidence quelconque sur leur droit de manifester leur religion. Dans l'éventualité où le Comité parviendrait à une conclusion différente, l'État partie soutiendrait que la restriction en cause était prévue par la loi et nécessaire à la protection de la sécurité, de l'ordre et de la santé publics ou des libertés et des droits fondamentaux d'autrui. À ce propos, il répète que les lois applicables sont neutres et doivent être considérées comme ayant été libellées avec assez de précision pour permettre à chacun de régler sa conduite en conséquence, d'autant que la définition du mot « emploi » n'implique pas que l'allocation en cause ne soit pas imposable. De plus, le régime fiscal, qui permet de financer le système de santé, les forces de l'ordre et le système judiciaire, doit bénéficier à l'ensemble de la population. Compte tenu du montant relativement modique de l'impôt prélevé aux auteurs, la restriction en cause doit aussi être considérée comme proportionnée.

6.19 Concernant les griefs que les auteurs tirent de l'article 14 (par. 1) du Pacte, l'État partie rappelle que cette disposition ne doit pas être interprétée comme exigeant des États

¹⁷ Le Service volontaire européen s'inscrit dans le cadre du programme Jeunesse en action de l'Union européenne. Son objet est de permettre aux jeunes de vivre, pendant une période déterminée, une expérience éducative et interculturelle informelle qui favorisera leur insertion sociale et leur participation active à la vie de la collectivité, afin de valoriser leur aptitude à l'emploi et de leur donner l'occasion de faire preuve de solidarité.

¹⁸ Cour européenne des droits de l'homme, *Association Les Témoins de Jéhovah c. France* (requête n° 8916/05), par. 53.

parties une réponse détaillée à chaque argument avancé par une partie, et que pour répondre à la nécessité d'assurer le bon fonctionnement de l'appareil judiciaire et dans l'intérêt du traitement diligent des affaires, les tribunaux, en particulier les plus hautes juridictions, peuvent se contenter, aux fins du rejet d'un recours, de faire leurs motifs à la base de la décision de la juridiction inférieure¹⁹.

6.20 En l'espèce, l'État partie estime que les décisions contestées ont été suffisamment motivées. Ces décisions présentent les faits de l'espèce, ainsi que les griefs des auteurs et les raisons qui ont conduit à la conclusion adoptée. En renvoyant à la décision du Conseil des décisions préalables en matière fiscale qui a été confirmée par la Cour administrative suprême, la Cour administrative et la Cour administrative d'appel ont clairement expliqué aux auteurs les raisons pour lesquelles leur allocation avait été soumise à l'impôt. Les griefs des auteurs ont été examinés de façon approfondie et complètement explicités dans la décision du Conseil des décisions anticipées en matière fiscale invoquée, et les auteurs, qui était représentés par un conseil, pouvaient en prendre connaissance. Or les auteurs, comme il est indiqué dans la décision, n'ont pas expliqué en quoi leur situation différait de celle qui avait été examinée par le Conseil des décisions anticipées en matière fiscale. Dans le cadre de l'examen des griefs des auteurs concernant les violations présumées de la Convention européenne des droits de l'homme, la Cour d'appel administrative s'est également référée à la décision rendue précédemment par le Chancelier de la justice, décision qu'elle a fait sienne et qui contenait un raisonnement détaillé. Le tribunal administratif, en se référant à un arrêt antérieur rendu par la Cour d'appel administrative, a également fondé sa décision sur celle du Conseil des décisions anticipées en matière fiscale.

6.21 S'agissant du moyen tiré de ce que les auteurs ne se sont pas vu accorder d'audience, l'État partie rappelle qu'en principe, le Comité n'a pas compétence pour décider si les juridictions nationales apprécient correctement la pertinence de nouveaux éléments de preuve. En outre, l'une et l'autre partie ont présenté leurs éléments de preuve par écrit. Les auteurs n'ont pas demandé à être entendus lorsqu'ils ont saisi le tribunal administratif. Ils ont fait état pour la première fois de ce souhait dans une déclaration écrite adressée à la Cour administrative d'appel et ont expliqué pour la première fois les raisons de cette demande dans la requête qu'ils ont introduite devant la Cour administrative suprême. Toutefois, pour que cette demande aboutisse, il fallait au préalable que la Cour administrative suprême autorise les auteurs à interjeter appel. En tout état de cause, l'État partie soutient que tout renseignement pouvait tout aussi bien être communiqué par écrit. En outre, la question portée devant les juridictions nationales ne concernait pas un point de fait, mais un point de droit. Dans sa décision de rejet de la demande d'audience introduite par les auteurs, la Cour administrative d'appel a indiqué que le désaccord entre les parties portait en effet non pas sur la nature de la situation des auteurs au Béthel, ni sur ce qu'impliquait le statut de membre de l'Ordre, mais bien sur la question de savoir si l'allocation en cause était ou non imposable. Puisqu'il s'agissait là d'un point de droit, la Cour a estimé à bon droit qu'une audience ne contribuerait nullement à lui permettre de statuer sur l'affaire. Sur ce point, l'État partie souligne que la position commune adoptée par les juridictions nationales n'était pas arbitraire ni manifestement entachée d'erreur, et qu'elle ne constituait pas davantage un déni de justice.

6.22 Compte tenu de ce qui précède, l'État partie estime que, dans l'éventualité où ils seraient déclarés recevables, les griefs des auteurs ne feraient pas apparaître de violation des droits que ceux-ci tiennent des articles 14, 18 et 26 du Pacte.

Autres observations

Des auteurs

7.1 Dans une note en date du 19 juin 2018, les auteurs ont répondu aux observations de l'État partie. S'agissant tout d'abord des arguments concernant la législation applicable, ils mettent en avant la disposition selon laquelle, pour qu'un revenu soit considéré comme imposable en tant que revenu du travail, il doit rémunérer l'exécution d'une tâche. Ils soulignent en outre que l'État partie ne conteste pas qu'on ne relève, en l'espèce, aucune des caractéristiques d'une relation entre employeur et employé, à savoir la perspective d'un gain

¹⁹ *Verlinden c. Pays-Bas* (CCPR/C/88/D/1187/2003), par. 7.7.

pécuniaire, la rémunération fondée sur le travail effectué et le droit d'exiger une quelconque rétribution. Sachant que l'État partie a lui-même évoqué la possibilité qu'il existe des situations assez similaires à celles qui justifient selon le sens commun une exonération fiscale – l'assistance fournie au sein d'un ménage, par exemple –, il devrait être évident qu'eu égard à leur âge avancé et aux limitations qui en découlent, les auteurs se trouvent précisément dans une telle situation.

7.2 En réponse aux nouveaux arguments sur la recevabilité de la communication qui ont été avancés par l'État partie dans ses observations, les auteurs affirment que l'État partie avait parfaitement connaissance de leur âge avancé et qu'il aurait dû être évident que, compte tenu de cela, ils ne pouvaient plus exercer d'activité professionnelle. Ils ont demandé à plusieurs reprises à être entendus dans le cadre d'une audience pour pouvoir donner des précisions sur leur situation, mais ces demandes n'ont pas abouti. Par conséquent, tout défaut de preuve reproché aux auteurs résulte de ce que l'État partie n'a pas garanti le droit de ceux-ci à une procédure orale. Dès lors, les auteurs contestent l'argument de l'État partie selon lequel ils n'ont pas soulevé la question de leur âge avancé devant les autorités nationales.

7.3 Concernant l'argument de l'État partie selon lequel ils n'ont pas soulevé de grief de violation de leur droit à un procès équitable devant les juridictions nationales, les auteurs insistent sur le fait qu'ils ont introduit plusieurs demandes d'audience et ont toujours soutenu que la conduite de la procédure les avait privés de leur droit à ce que leur cause soit entendue équitablement.

7.4 Les auteurs contestent en outre que les griefs qu'ils tirent de l'article 14 (par. 1) soient incompatibles *ratione materiae* avec les dispositions du Pacte. En réponse aux arguments de l'État partie, ils font valoir que la Cour européenne des droits de l'homme a encore développé sa jurisprudence depuis l'affaire *Ferrazzini c. Italie*, et estimé qu'un litige fiscal pouvait se rattacher au volet civil de l'article 6 de la Convention européenne des droits de l'homme s'il pouvait être considéré qu'il avait trait à des prestations sociales²⁰. Mais surtout, le paragraphe 1 de l'article 14 du Pacte est libellé différemment de l'article 6 de la Convention. Concernant la première phrase du paragraphe 1 de l'article 14 du Pacte, aux termes de laquelle « tous sont égaux devant les tribunaux et les cours de justice », le Comité a expliqué que la « garantie ne s'applique pas seulement aux tribunaux et aux cours de justice visés dans la deuxième phrase de ce paragraphe de l'article 14 ; elle doit également être respectée par tout organe exerçant une fonction juridictionnelle »²¹. Dès lors que l'État partie a donné compétence aux juridictions administratives en matière fiscale, cette garantie s'applique dans le cas des auteurs. En outre, bien que les auteurs soient conscients que le droit d'accéder aux tribunaux et cours de justice prévu dans la deuxième phrase du paragraphe 1 de l'article 14 ne s'applique pas lorsque la loi interne ne reconnaît aucun droit à l'intéressé²², la présente affaire porte sur la détermination du droit des auteurs à une exonération d'impôt que l'État partie accorde aux membres d'autres ordres religieux. Les exceptions d'irrecevabilité soulevées par l'État partie devraient par conséquent être rejetées.

7.5 S'agissant des griefs fondés sur l'article 26 du Pacte, les auteurs disent qu'ils ont bien invoqué des décisions de justice à l'appui de leur affirmation selon laquelle le Service des impôts exonère depuis des années les membres d'autres ordres religieux de l'impôt sur l'aide financière qu'ils reçoivent de leurs ordres respectifs. C'est à l'État partie qu'il appartient de démontrer que cette pratique a changé après 1990. Les éléments que les auteurs ont produits devant les juridictions nationales et devant le Comité (à l'annexe 45), éléments qui se fondent sur des données fiscales publiques, prouvent certainement que ce n'est pas le cas.

7.6 Les auteurs répètent que les juridictions nationales n'ont invoqué aucun motif de nature à justifier la différence de traitement dont ils ont fait l'objet. En se bornant à invoquer une autre affaire sans expliquer pourquoi elles la jugeaient identique à la sienne, elles ne les ont pas fait bénéficier des garanties énoncées à l'article 26 du Pacte. La comparaison que les juridictions nationales font est d'autant plus problématique qu'elles semblent fonder leur conclusion sur la considération que le plaignant dans l'affaire en question menait des activités

²⁰ Cour européenne des droits de l'homme, *Niedzwiecki c. Allemagne* (n° 2) (requête n° 12852/08), arrêt du 1^{er} avril 2010, par. 31 et 32.

²¹ Comité des droits de l'homme, observation générale n° 32, par. 24.

²² *Ibid.*, par. 16 et 17.

de sensibilisation. Or, l'existence de ce facteur apparemment déterminant n'a jamais été invoquée dans le cas des auteurs.

7.7 Les auteurs contestent également les observations de l'État partie concernant l'article 18 du Pacte. Ils s'interrogent sur la pertinence des affaires portées devant la Cour européenne des droits de l'homme qui ont été citées par l'État partie, puisque ces affaires semblent avoir trait à l'effet préjudiciable d'une disposition de la législation fiscale par ailleurs valable. Or ce qu'ils contestent en l'espèce, c'est le refus discriminatoire d'un avantage fiscal qui est octroyé aux membres d'autres ordres religieux et aux volontaires du Service volontaire européen. La Cour européenne a déjà estimé que le refus d'un État membre d'accorder à un requérant un privilège fiscal qu'il octroie aux membres d'autres ordres religieux touchait à la liberté de manifester sa religion²³.

7.8 Les auteurs soutiennent que les décisions des juridictions nationales, qui ont rejeté sommairement leur plainte, et le fait qu'aucune audience n'ait été tenue dans le cadre des procédures internes constituent une violation de leur droit à un procès équitable, notamment de leur droit à l'égalité des armes et à une décision motivée.

De l'État partie

8. Dans une note verbale datée du 22 février 2019, l'État partie répète qu'il n'est nullement besoin, pour considérer qu'une activité est un emploi, que celle-ci ait un but lucratif identifiable et que, de ce fait, le revenu qui en découle est imposable. Il reprend en outre ses arguments selon lesquels les recours internes n'ont pas été épuisés car les auteurs ont omis tout au long des procédures internes de soulever la question de leur âge et de leur incapacité à travailler. En tout état de cause, les griefs soulevés par les auteurs semblent concerner l'application de la législation nationale, application qui relève de la compétence des juridictions nationales. Quant à la question de savoir si la plainte est compatible *ratione materiae* avec les dispositions du Pacte, l'État partie avance que, même si l'on admet que la première phrase du paragraphe 1 de l'article 14 englobe les procédures des juridictions administratives, les griefs soulevés par les auteurs ne relèvent pas du champ d'application de la protection qui y est énoncée, laquelle concerne principalement l'égalité devant les tribunaux. S'agissant de la deuxième phrase du paragraphe 1 de l'article 14, l'État partie souligne que les procédures internes n'ont pas porté sur le droit des auteurs à une exonération fiscale existante, et maintient donc que ces griefs sont incompatibles *ratione materiae* avec les dispositions du Pacte. En ce qui concerne le fond de l'affaire, l'État partie souligne que ce sont les lois et la jurisprudence des tribunaux qui s'appliquent aux fins de l'examen de la demande d'exonération fiscale introduite par les auteurs. Ni la législation, ni la jurisprudence, ne laissent supposer qu'il existe une exonération de caractère général. Les déclarations jointes par les auteurs en annexe à la communication ne sont pas étayées. Même à supposer que des membres de certains ordres religieux aient bénéficié d'une exonération fiscale, il peut s'agir de cas isolés découlant d'une évaluation individuelle fondée sur les critères objectifs prévus par la loi. L'État partie soutient enfin que le nouveau grief formulé par les auteurs selon lequel la différence de traitement dont ils ont fait l'objet risque de nuire à l'image de l'Ordre et, partant, de porter atteinte à leur droit de manifester leur religion, ne soulève pas de question distincte au titre de l'article 18 du Pacte.

Délibérations du Comité

Examen de la recevabilité

9.1 Avant d'examiner tout grief formulé dans une communication, le Comité doit, conformément à l'article 97 de son règlement intérieur, déterminer si la communication est recevable au regard du Protocole facultatif se rapportant au Pacte.

9.2 Le Comité note que les auteurs ont introduit devant la Cour européenne des droits de l'homme deux requêtes, qui ont été déclarées irrecevables en 2013 et 2015. Il constate que la requête que les auteurs ont introduite en 2013 devant la Cour européenne concernait des avis

²³ Cour européenne des droits de l'homme, *Magyar Keresztény Mennonita Egyház et autres c. Hongrie* (requête n° 70945/11 et autres), arrêt du 8 avril 2014, par. 92 et 94.

d'imposition pour la période 2004-2011 et les procédures judiciaires internes correspondantes. Cependant, à la demande expresse des auteurs, cela ne fait pas partie du présent examen. Le Comité limitera donc cette partie de l'examen à la requête introduite en 2015 par les auteurs devant la Cour européenne. Il rappelle que l'État partie a émis une réserve à l'article 5 (par. 2 a)) du Pacte ayant pour effet d'empêcher le Comité d'examiner des communications qui ont déjà été examinées par une autre instance internationale. Toutefois, il rappelle également sa jurisprudence constante, dont il ressort que, lorsqu'une plainte déposée devant une autre instance internationale, telle que la Cour européenne des droits de l'homme, est rejetée pour vice de forme sans avoir été examinée au fond, on ne saurait considérer qu'elle a été « examinée », ce qui exclurait la compétence du Comité²⁴.

9.3 En l'espèce, la requête introduite par les auteurs en 2015 devant la Cour européenne des droits de l'homme a été rejetée par la Cour siégeant en formation de juge unique le 1^{er} octobre 2015, la Cour ayant estimé qu'il n'avait pas été satisfait aux conditions de recevabilité énoncées aux articles 34 et 35 de la Convention européenne des droits de l'homme. À ce propos, le Comité prend note de l'argument de l'État partie selon lequel rien dans la communication ne porte à croire que la requête introduite par les auteurs en 2015 devant la Cour européenne ne satisfaisait pas aux conditions purement formelles énoncées aux articles 34 et 35 (par. 1 et 2) de la Convention. L'État partie affirme en outre que les autres motifs d'irrecevabilité, énoncés à l'article 35 (par. 3 a) et b)) de la Convention, supposent, dans une certaine mesure, un examen de l'affaire au fond. Selon lui, la présente affaire a donc été, à l'évidence, examinée au fond par une autre instance internationale d'enquête ou de règlement. Le Comité rappelle que, lorsque la Cour européenne fonde une déclaration d'irrecevabilité sur des motifs qui ont trait non seulement à la procédure, mais aussi, dans une certaine mesure, au fond de l'affaire, la même question est considérée comme ayant déjà été « examinée » au sens des réserves à l'article 5 (par. 2 a)) du Protocole facultatif. Toutefois, dans les circonstances particulières de l'espèce, le raisonnement succinct exposé dans la lettre de la Cour ne permet pas au Comité de supposer, eu égard aux informations qui lui ont été communiquées à la fois par les auteurs et par l'État partie, que la Cour a procédé à un examen suffisant de l'affaire quant au fond. Il considère par conséquent qu'il n'est pas empêché par les dispositions de l'article 5 (par. 2 a)) du Protocole facultatif d'examiner la communication²⁵.

9.4 Le Comité constate également que les recours internes ont été épuisés, comme l'exige l'article 5 (par. 2 b)) du Protocole facultatif. À cet égard, il rejette l'argument de l'État partie selon lequel la plainte des auteurs devrait être déclarée irrecevable parce que ceux-ci n'ont pas soulevé devant les juridictions internes la question de leur incapacité à travailler due à leur âge et parce qu'ils n'ont pas davantage contesté le rejet de leur demande d'audience au motif que ce rejet constituait une violation du principe de l'égalité des armes. Le Comité considère que les griefs que les auteurs tirent des articles 14 (par. 1), 18 et 26 du Pacte semblent avoir été soulevés, au moins en substance.

9.5 Le Comité prend note, en outre, des griefs que les auteurs tirent de l'article 14 (par. 1) du Pacte, griefs selon lesquels les décisions des autorités nationales n'étaient pas dûment motivées et, bien qu'ils en aient fait la demande à plusieurs reprises, les auteurs n'ont pas été autorisés à présenter leurs arguments oralement dans le cadre d'une audience. Le Comité a présent à l'esprit la position de l'État partie à ce sujet, à savoir que cette partie de la plainte devrait être déclarée irrecevable pour incompatibilité *ratione materiae* avec les dispositions du Pacte.

9.6 Le Comité rappelle que l'article 14 du Pacte est particulièrement complexe en ce qu'il prévoit diverses garanties aux champs d'application différents. La première phrase du paragraphe 1 énonce la garantie générale de l'égalité devant les tribunaux et les cours de justice, qui s'applique quelle que soit la nature de la procédure engagée devant ces juridictions. En termes généraux, le droit à l'égalité devant les tribunaux et les cours de justice garantit, outre les principes mentionnés dans la deuxième phrase du paragraphe 1 de

²⁴ *Alzery c. Suède* (CCPR/C/88/D/1416/2005), par. 8.1.

²⁵ *Puertas c. Espagne* (CCPR/C/107/D/1945/2010), par. 7.3.

l'article 14, les principes de l'égalité d'accès et de l'égalité des armes, et vise à ce que les parties à la procédure ne fassent l'objet d'aucune discrimination²⁶.

9.7 En outre, s'agissant des griefs que les auteurs tirent de la deuxième phrase du paragraphe 1 de l'article 14 du Pacte, le Comité rappelle que le droit de chacun à ce que sa cause soit entendue équitablement et publiquement par un tribunal compétent, indépendant et impartial est garanti dans les procédures visant à décider du bien-fondé soit d'une accusation portée contre l'intéressé en matière pénale, soit de contestations sur ses droits et obligations de caractère civil. La notion de détermination des droits et obligations de caractère civil englobe a) non seulement les procédures visant à déterminer le bien-fondé de contestations sur les droits et obligations relevant du domaine des contrats, des biens et de la responsabilité civile en droit privé, mais également b) les procédures concernant des concepts équivalents en droit administratif, tels que le licenciement de fonctionnaires pour des motifs autres que disciplinaires, l'octroi de prestations sociales ou les droits à pension des militaires, ou encore les procédures relatives à l'utilisation des terres du domaine public ou l'appropriation de biens privés. En outre, cette notion peut couvrir c) d'autres procédures dont l'applicabilité doit être appréciée au cas par cas au vu de la nature du droit concerné²⁷.

9.8 En appliquant ces principes en l'espèce, le Comité prend note de l'argument de l'État partie selon lequel les litiges fiscaux ne sauraient être considérés comme ayant trait à la détermination de droits et obligations de caractère civil. À cet égard, le Comité ne juge pas nécessaire, en l'espèce, de déterminer si les questions relatives à l'imposition touchent à des droits et obligations de caractère civil car, en tout état de cause, les griefs formulés par les auteurs ne sont pas suffisamment étayés aux fins de l'article 2 du Protocole facultatif. En ce qui concerne l'affirmation des auteurs selon laquelle les décisions rendues par les autorités nationales étaient insuffisamment motivées, le Comité prend en considération l'argument de l'État partie selon lequel ces décisions présentaient les faits de l'espèce, ainsi que les griefs des auteurs et les raisons qui avaient conduit à la conclusion adoptée, en renvoyant à d'autres décisions pertinentes auxquelles les auteurs avaient eu accès. Pour ce qui est du grief des auteurs selon lequel ils n'ont pas eu la possibilité de défendre leur cause oralement, le Comité prend note de la position de l'État partie, qui fait valoir que les deux parties pouvaient présenter leurs éléments de preuve par écrit et que la Cour administrative d'appel a conclu que compte tenu du caractère juridique de la question dont elle était saisie, une audience n'aurait nullement contribué à lui permettre de statuer sur l'affaire. Le Comité constate en outre que les parties semblent s'accorder à reconnaître que la question n'a pas trait à une accusation en matière pénale et, pour sa part, il ne distingue en l'espèce aucune coloration pénale qui aurait pu exiger des garanties plus étendues. Compte tenu de ce qui précède, le Comité considère qu'il n'a été saisi d'aucun élément lui permettant de conclure que les auteurs n'ont pas bénéficié des mêmes droits procéduraux que la partie adverse ou que des affaires du même ordre ne sont pas jugées devant des juridictions du même ordre, ou que les procédures internes ont par ailleurs porté atteinte à leur droit à l'égalité devant les tribunaux. Les griefs formulés au titre de l'article 14 (par. 1) sont donc irrecevables au regard de l'article 2 du Protocole facultatif.

9.9 En ce qui concerne l'article 26 du Pacte, le Comité prend note de l'argument des auteurs selon lequel leur demande d'exonération a été rejetée alors même que, dans l'État partie, l'aide financière versée par d'autres ordres religieux à leurs membres est de longue date exonérée d'impôt sur le revenu. Les auteurs affirment que cette exonération s'explique par le fait que les membres de ces ordres ne sont pas considérés comme des employés car ils n'exercent pas d'activité à des fins pécuniaires. En dépit de la réalité de la situation des auteurs, en particulier de leur âge avancé, il avait été présumé que leur appartenance à l'Ordre était fondée sur une relation de travail.

9.10 Le Comité prend également note des observations de l'État partie selon lesquelles la législation suédoise ne comporte aucune disposition garantissant une exonération fiscale générale aux membres de certaines communautés religieuses. À l'exception de quelques affaires isolées qui remontent à une époque antérieure à la réforme fiscale de 1990, il n'existe en fait aucune décision de jurisprudence dont il ressort que les membres d'autres ordres que

²⁶ Comité des droits de l'homme, observation générale n° 32, par. 7, 8, 13 et 14.

²⁷ Ibid, par. 16.

celui auquel appartiennent les auteurs devraient en principe être exonérés d'impôt. Bien qu'aucun élément de preuve n'ait été produit à cet égard, l'État partie reconnaît qu'une telle exonération a pu être accordée dans certains cas, mais souligne toutefois que ces décisions devaient reposer sur une appréciation individuelle fondée sur les critères objectifs prévus par la loi.

9.11 En l'espèce, le Comité rappelle que l'article 26 interdit la discrimination *de jure* ou *de facto* dans tout domaine réglementé et protégé par les pouvoirs publics. L'article 26 a donc trait aux obligations imposées aux États parties pour ce qui est de leur législation et de l'application de celle-ci. Ainsi, lorsqu'un État partie adopte un texte législatif, il doit, conformément à l'article 26, faire en sorte que le contenu du texte en question ne soit pas discriminatoire²⁸. Cela étant, toutes les différences de traitement ne sont pas discriminatoires²⁹.

9.12 En l'espèce, le Comité constate que la loi contestée ne prescrit pas l'exonération d'impôt de certaines catégories de personne à raison de leur religion. Bien qu'il ait déjà été établi qu'une violation de l'article 26 pouvait résulter de l'effet discriminatoire d'une règle ou d'une mesure apparemment neutre ou dénuée de toute intention discriminatoire, dans les circonstances de l'espèce, le Comité note que les lois applicables visent dans la même mesure chaque individu, y compris les membres d'autres organisations religieuses³⁰. À cet égard, il observe que les auteurs fondent leur grief de discrimination sur des affaires judiciaires qui datent de 1957, 1968 et 1986, et qui sont donc toutes bien antérieures à la réforme fiscale de 1990 et à l'entrée en vigueur, le 1^{er} janvier 2000, de la loi relative à l'impôt sur le revenu, sur laquelle se fondaient les procédures internes dans leur cas. Il considère en outre que, compte tenu des particularités du Service volontaire européen, il n'a pas été démontré que la situation des volontaires de ce programme était analogue à celle des membres de l'Ordre aux fins de l'examen du grief tiré de l'article 26 du Pacte.

9.13 En outre, le Comité estime que déterminer si la situation des personnes soumises à l'impôt est *de facto* identique ou non à celle des personnes exonérées d'impôt suppose fondamentalement de procéder à une appréciation des faits, en particulier de la question de savoir si une forme de rémunération donnée doit être considérée comme un revenu du travail aux fins des dispositions applicables de la loi relative à l'impôt sur le revenu, ce qui relève de la compétence des juridictions internes.

9.14 À ce stade, le Comité rappelle qu'il appartient généralement aux organes des États parties au Pacte d'examiner et d'apprécier les faits et les preuves, sauf s'il peut être établi que l'appréciation en question était manifestement arbitraire ou a constitué un déni de justice. Dans ces circonstances et étant donné qu'il n'a été saisi d'aucun élément lui permettant de parvenir à une conclusion différente, il estime que les auteurs n'ont pas démontré que l'appréciation des autorités nationales s'agissant de leur droit de bénéficier d'une exonération d'impôt au regard des lois applicables avait manifestement été arbitraire ou avait constitué un déni de justice de telle sorte qu'elle constituait une différence de traitement contraire à l'article 26 du Pacte.

9.15 Par conséquent, le Comité déclare cette partie de la communication irrecevable pour défaut de fondement au regard de l'article 2 du Protocole facultatif.

9.16 Le Comité prend note de l'affirmation des auteurs selon laquelle la différence de traitement dont ils ont fait l'objet pourrait nuire à l'image de l'Ordre et, partant, porter atteinte à leur droit de manifester leur religion, qu'ils tirent de l'article 18 du Pacte. Il prend également note de l'argument des auteurs selon lequel leur charge fiscale, outre qu'elle est discriminatoire, est disproportionnée et a un effet préjudiciable sur la manifestation de leurs convictions religieuses. Il constate que l'État partie rejette ces griefs essentiellement parce qu'ils ne soulèvent pas de question distincte au titre de l'article 18 du Pacte, et parce que, quand bien même il y aurait eu une restriction des droits des auteurs, celle-ci était prévue par la loi, visait un but légitime et était proportionnée à ce but.

²⁸ Comité des droits de l'homme, observation générale n° 18 (1989), par. 12.

²⁹ Ibid., par. 13.

³⁰ *Prince c. Afrique du Sud* (CCPR/C/91/D/1474/2006), par. 7.5.

9.17 Dans le cadre de l'examen de ces griefs, le Comité rappelle tout d'abord sa jurisprudence, applicable *mutatis mutandis* en l'espèce, dont il ressort que le Pacte ne fait pas obligation aux États parties de financer les écoles religieuses. Toutefois, lorsqu'un État partie choisit de financer ces écoles, il doit le faire pour toutes sans discrimination³¹. De la même manière, le Comité estime que le Pacte n'oblige pas les États parties à accorder une exonération d'impôt à raison de la religion. Par conséquent, et compte tenu du fait qu'il a été considéré que les auteurs n'avaient pas suffisamment étayé leurs griefs selon lesquels ils étaient victimes de discrimination au regard de l'article 26 du Pacte, et compte tenu également de ce qu'ils n'ont pas démontré en quoi l'obligation fiscale à laquelle ils étaient assujettis portait atteinte à leur droit de manifester leur religion, le Comité estime que les griefs soulevés par les auteurs au titre de l'article 18 du Pacte ne sont pas suffisamment étayés.

9.18 Le Comité prend également en considération l'argument des auteurs selon lequel le fait de les qualifier d'employés travaillant à des fins pécuniaires est un outrage à leurs convictions religieuses. À ce sujet, il constate que les auteurs n'ont pas montré en quoi la qualification juridique séculière de leur allocation, qualification qui s'applique à tous, leur causait du tort ou les pénalisait au point de porter atteinte à leur droit de manifester leur religion.

10. En conséquence, le Comité décide :

- a) Que la communication est irrecevable au regard des articles 2, 3 et 5 (par. 2 a)) du Protocole facultatif ;
- b) Que la présente décision sera communiquée aux auteurs et à l'État partie.

³¹ *Waldman c. Canada* (CCPR/C/67/D/694/1996), par. 10.6.