



Pacte international relatif aux droits civils et politiques

Distr. générale
8 décembre 2020
Français
Original : anglais

Comité des droits de l'homme

Décision adoptée par le Comité en vertu du Protocole facultatif, concernant la communication n° 2741/2016* **

<i>Communication présentée par :</i>	W. E. O. (représentée par des conseils, Shane H. Brady et Petr Muzny)
<i>Victime(s) présumée(s) :</i>	L'auteur
<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 application de l'article 92 du Règlement intérieur du Comité, communiquée à l'État partie le 2 mars 2016 (non publiée sous forme de document)
<i>Date de la décision :</i>	23 juillet 2020
<i>Objet :</i>	Discrimination fondée sur la religion ; procès équitable ; tenue d'une audience ; droit 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 L'auteur est W. E. O., de nationalité suédoise, née en 1932. Elle affirme que l'État partie a violé les droits qu'elle tient des articles 14, 18 et 26 du Pacte. Le Protocole facultatif est entré en vigueur pour l'État partie le 6 décembre 1971. L'auteur est représentée par un conseil.

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

* 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.



communications et des mesures provisoires, a décidé de ne pas faire droit à la demande de l'État partie.

Rappel des faits présentés par l'auteur

2.1 L'auteur est une personne âgée, membre d'un ordre religieux connu sous le nom de l'Ordre international des serviteurs spéciaux à plein temps des Témoins de Jéhovah. En 1980, son époux et elle-même ont commencé à exercer leurs fonctions religieuses en leur qualité de membres de l'Ordre, en Suède, dans une communauté au fonctionnement monastique, appelée « Bethel », située en Suède. L'Ordre est une association internationale de Témoins de Jéhovah sans personnalité juridique qui rassemble des personnes consacrées et des ministres du culte qui se sont engagés à exercer des fonctions spéciales à plein temps. Les membres de l'Ordre accomplissent leur mission religieuse dans les Béthels, partout dans le monde, ou occupent d'autres fonctions religieuses. Ils ont fait le serment de ne pas occuper d'emploi séculier. Tous les membres de l'Ordre ont également prononcé un vœu d'obéissance et de pauvreté par lequel ils ont consenti à ne recevoir aucune rémunération en contrepartie des activités religieuses qu'ils mènent au service de l'Ordre¹. Au Bethel, l'auteur s'acquittait de différentes tâches ; elle faisait notamment le ménage et la cuisine.

2.2 Pour aider l'auteur à subvenir à ses besoins matériels, l'Ordre lui verse une petite allocation mensuelle, et lui assure le gîte et le couvert. L'aide financière versée par l'Ordre ne dépend pas 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 apte à mener des activités religieuses.

2.3 En 2012, l'auteur a introduit un recours pour contester les avis d'imposition qui lui avaient été adressés, pour les années 2005 à 2011, par le Service des impôts, lequel lui demandait de payer un impôt sur le revenu au titre de l'assistance financière qu'elle avait reçue de l'Ordre au cours de ces années. Le 12 juin 2012, le tribunal administratif l'a déboutée de son recours, concluant, sans motiver sa décision, que l'affaire présentait des éléments « quasi identiques » à ceux d'une autre affaire sur laquelle le Conseil des rescrits fiscaux s'était prononcé le 10 mai 2011. Le 12 décembre 2012, l'auteur, qui avait saisi la Cour d'appel administrative, a été déboutée de son recours par celle-ci. Le 25 juin 2013, la Cour administrative suprême a rejeté la demande d'autorisation de pourvoi introduite par l'auteur.

2.4 En 2013, dans le cadre d'une autre série de procédures, l'auteur a contesté son avis d'imposition 2012, parce que l'allocation, d'un montant de 94 287 couronnes suédoises², qui lui avait été versée par l'Ordre était imposée à hauteur de 32,64 % au titre de l'impôt sur le revenu. Le Service des impôts a rejeté sa réclamation le 16 septembre 2013 sans lui donner la possibilité d'être entendue. L'auteur a introduit un recours contre cette décision et a demandé une audience. Cette demande a été rejetée le 31 janvier 2014. Le 24 avril 2014, le tribunal administratif l'a déboutée de son recours, estimant que celui-ci était quasi identique à ceux qu'elle avait introduits précédemment pour contester ses avis d'imposition pour la période 2005-2011, et qui avaient finalement été rejetés. L'auteur a interjeté appel de cette décision et introduit une nouvelle demande d'audience. Le 30 septembre 2014, la Cour a rejeté la demande d'audience de l'auteur ainsi que le recours dans son intégralité, estimant que l'affaire présentait des éléments essentiellement identiques à ceux sur lesquels le Conseil suédois des rescrits fiscaux s'était prononcé le 10 mai 2011, dans une autre affaire (*M. A. v. the Swedish Tax Agency*)³. Le 9 janvier 2015, la demande d'autorisation de pourvoi introduite par l'auteur a été rejetée par la Cour administrative suprême.

¹ En Suède, l'Ordre est administré par l'organisation religieuse enregistrée Jehovas Vittnen (Témoins de Jéhovah). Seule une petite proportion de Témoins de Jéhovah sont membres de l'Ordre. En 2012, sur 22 000 Témoins de Jéhovah, on ne comptait que 75 membres de l'Ordre résidant au Bethel.

² L'équivalent d'environ 11 021 dollars au 17 décembre 2015. Dans ses observations du 22 février 2018, l'État partie a expliqué qu'en réalité, le Service des impôts avait évalué l'allocation versée à l'auteur à 87 001 couronnes suédoises (10 170 dollars).

³ L'auteur renvoie à *M. A. v. the Swedish Tax Agency*, décision n° 123-10/D, en date du 10 mai 2011.

Teneur de la plainte

3.1 L'auteure affirme que l'État partie a violé les droits qu'elle tient des articles 14, 18 et 26 du Pacte en soumettant à l'impôt sur le revenu l'allocation mensuelle modique qui lui est versée par l'Ordre.

3.2 S'agissant des griefs qu'elle tire de l'article 26 du Pacte, l'auteure affirme que l'aide financière qui est versée par d'autres ordres religieux à leurs membres est de longue date exonérée d'impôt sur le revenu dans l'État partie. Cette exonération d'impôt s'explique par le fait que les membres de ces ordres ne sont pas considérés comme des employés en ce qu'ils n'exercent pas d'activité à des fins pécuniaires. Compte tenu de la situation de l'auteure, les autorités nationales n'auraient pas dû présumer que son appartenance à l'Ordre reposait sur une relation employeur-employée. L'auteure affirme que l'État partie a violé l'article 26 du Pacte, d'une part, en ce qu'il a refusé de l'exonérer d'impôt au même titre que les membres d'autres ordres religieux sans justifier cette différence de traitement et, d'autre part, parce qu'il ne l'a pas traitée différemment des personnes qui occupent un emploi à des fins pécuniaires et dont la situation est donc sensiblement différente.

3.3 L'auteure reconnaît que les États parties ne sont pas tenus d'accorder à leurs ressortissants des avantages financiers particuliers ; cependant, dès lors que de tels avantages sont accordés, ils doivent l'être sans discrimination. Invoquant l'opinion dissidente émise en l'affaire *M. A. v. the Swedish Tax Agency*, l'auteure soutient que, selon la pratique bien établie du Service des impôts, laquelle est conforme aux dispositions applicables de la législation nationale, tout revenu provenant d'un mode de vie communautaire de nature monastique doit être exonéré d'impôt. Comme indiqué dans l'opinion dissidente, les ressemblances entre l'Ordre auquel appartient l'auteure et d'autres communautés exonérées d'impôt sont évidentes. À ce propos, l'auteure rappelle que tous ceux qui accomplissent leur mission au Béthel reçoivent la même allocation, indépendamment de la nature des tâches qui leur sont confiées, et qu'ils continuent de recevoir cette allocation même lorsqu'ils ne sont plus en mesure de s'acquitter de leurs tâches quotidiennes.

3.4 L'auteure ajoute que l'État partie exonère également d'impôt les membres du Service volontaire européen puisque le Service des impôts a décidé que l'allocation mensuelle (115 euros), 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. Elle affirme qu'aux fins de la présente communication, il n'y a aucune différence entre sa situation et celle des volontaires du Service volontaire européen. Elle a pourtant été traitée différemment.

3.5 S'agissant des griefs qu'elle tire de l'article 18 du Pacte, l'auteure soutient que le fait de la cataloguer comme « employée » travaillant à des fins pécuniaires est un outrage à ses croyances religieuses. Cela revient à dénigrer l'engagement que son époux et elle-même ont pris de renoncer, leur vie durant, à tout gain pécuniaire et de vivre leur vie au service de leur Dieu, Jéhovah. Pareille restriction des droits de l'auteure n'est ni prévue par la loi ni nécessaire dans une société démocratique. À ce propos, l'auteure soutient 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 d'adapter son comportement et de prévoir, à un degré raisonnable dans les circonstances de la cause, les conséquences pouvant résulter d'un acte déterminé⁴. Les chapitres 10, article 1^{er}, et 11, article 1^{er}, de la loi relative à l'impôt sur le revenu ne satisfont pas à cette condition car ils laissent la porte ouverte à des interprétations divergentes, comme le démontre l'opinion dissidente en l'affaire *M. A. v. the Swedish Tax Agency*. L'auteure affirme en outre qu'il existe déjà, semble-t-il, un consensus international sur le fait que le lien qui unit l'Ordre à ses membres n'est pas un lien d'employeur à employés⁵. En outre, la charge fiscale imposée est

⁴ L'auteure fait référence à plusieurs arrêts de la Cour européenne des droits de l'homme. Voir notamment : *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.

⁵ L'auteure indique que la Cour européenne des droits de l'homme a conclu que les Témoins de Jéhovah qui menaient des activités religieuses au Béthel (centre communautaire) n'étaient pas des employés du centre, mais des bénévoles, et qu'ils ne travaillaient pas au centre dans le but d'obtenir un gain matériel (requête n° 8916/05, arrêt du 30 juin 2011).

disproportionnée et entrave la manifestation par l'auteure de ses croyances religieuses compte tenu du fait que les membres d'autres ordres religieux sont exonérés d'impôt sur l'aide financière qui leur est versée.

3.6 S'appuyant sur l'article 14 du Pacte, l'auteure rappelle que le droit à un procès équitable englobe le droit à une décision motivée. Or, la Cour d'appel administrative a rejeté sommairement son recours sans examiner ses griefs, notamment l'argument selon lequel elle était victime de discrimination. L'affaire *M. A. v. the Swedish Tax Agency*, sur laquelle le tribunal administratif semble se fonder, n'aurait pas dû être invoquée en l'espèce. Le requérant dans l'affaire citée aurait mené des activités de sensibilisation. La situation de l'auteure est toutefois sensiblement différente de celle du requérant vu son âge avancé. Le 9 janvier 2015, la Cour administrative suprême a rejeté la demande d'autorisation de pourvoi introduite par l'auteure sans justification, alors même qu'en ne motivant pas leurs décisions et en n'examinant pas les griefs de l'auteure, les juridictions inférieures avaient sans nul doute commis une « omission ou une erreur manifeste » qui aurait dû donner lieu à un réexamen de l'affaire par la Cour administrative suprême.

3.7 Enfin, s'appuyant sur la jurisprudence du Comité, l'auteure rappelle qu'en vertu du principe de l'égalité des armes, les tribunaux sont tenus de faire droit aux demandes ayant pour objet la production de preuves⁶. Or, ses multiples demandes d'audience ont 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 ce sujet, 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'a pas été examinée ni n'est en cours d'examen par une autre instance internationale d'enquête ou de règlement.

4.2 S'agissant des faits de l'espèce, l'État partie souligne que, le 20 décembre 2013, 115 membres de l'Ordre, dont l'auteure, ont introduit une requête conjointe devant la Cour européenne des droits de l'homme pour contester leurs avis d'imposition pour la période 2004-2011. Le 16 septembre 2014, la Cour européenne, siégeant en formation 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, l'auteure a introduit une autre requête devant la Cour européenne. Le 1^{er} octobre 2015, elle a été informée que la Cour, siégeant en formation de juge unique, avait estimé 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 explique que, dans la communication qu'elle a soumise au Comité, l'auteure affirme que les droits qu'elle tient des articles 14, 18 et 26 du Pacte ont été violés. Dans sa requête de 2015, introduite devant la Cour européenne des droits de l'homme, l'auteure avait invoqué les articles 6, 9 et 14 de la Convention européenne des droits de l'homme. L'État partie fait observer que les articles invoqués par l'auteure dans la présente communication coïncident avec les articles respectifs de la Convention sur lesquels se fondaient ses griefs devant la Cour européenne. En outre, il signale que l'auteure ne conteste pas que la requête qu'elle avait introduite en 2015 devant la Cour européenne et la présente communication soumise au Comité concernent les mêmes faits et les mêmes questions. L'État partie estime donc que la présente communication porte sur la même question, au sens de l'article 5 (par. 2 a)) du Protocole facultatif, que la requête introduite en 2015 par l'auteure devant la Cour européenne.

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

4.5 Pour ce qui est de savoir si la Cour européenne des droits de l'homme a examiné la requête de 2015 aux fins de l'article 5 (par. 2 a)) du Protocole facultatif, l'État partie dit contester l'argument de l'auteure selon lequel cette requête n'aurait pas été examinée par la Cour. Il 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 affirme que, selon l'article 47 du règlement de la Cour européenne des droits de l'homme, les requêtes incomplètes ne sont pas examinées par la Cour, sauf dans un nombre limité de cas précis. Il est évident que, si l'auteure n'avait effectivement pas satisfait aux conditions de forme énoncées à l'article 47, la requête de 2015 n'aurait sans doute même pas été enregistrée ni examinée par la Cour européenne. Il s'ensuit que la requête introduite par l'auteure devait satisfaire aux conditions formelles fondamentales énoncées dans l'article en question.

4.7 En outre, rien dans la communication soumise par l'auteure au Comité ne porte à croire que la requête introduite en 2015 devant la Cour européenne ne satisfaisait pas aux conditions énoncées à l'article 34 de la Convention européenne des droits de l'homme. L'auteure n'a pas non plus démontré qu'en l'espèce, la Cour européenne avait fondé sa décision sur les motifs d'irrecevabilité énoncés au paragraphe 1 de l'article 35 de la Convention. Au contraire, il s'avère que, dans sa requête de 2015, l'auteure a dûment démontré qu'elle avait épuisé les recours internes et respecté le délai de six mois. L'État partie fait observer, au surplus, que la requête de 2015 n'était pas anonyme.

4.8 S'agissant du motif d'irrecevabilité énoncé au paragraphe 2 b) de l'article 35 de la Convention européenne des droits de l'homme, l'État partie souligne que, même si l'auteure avait introduit une autre requête, encore antérieure, devant la Cour européenne, les requêtes de 2013 et 2015 concernaient des procédures judiciaires et des avis d'imposition différents. Par conséquent, le Comité ne dispose d'aucun élément lui permettant de conclure que la Cour européenne a déclaré la requête de 2015 irrecevable au motif que la même question avait déjà été examinée dans le cadre de la requête de 2013 aux fins du paragraphe 2 b) de l'article 35. Dans l'éventualité où le Comité parviendrait à une conclusion différente, l'auteure dit qu'il faudrait alors considérer que la requête de 2013 concernait la même question non seulement que celle de 2015, mais aussi que la présente communication soumise au Comité. Dans ces conditions, 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 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 invoqués en l'espèce, l'État partie soutient, en sus, que les motifs d'irrecevabilité restants, énoncés aux alinéas a) et b) du paragraphe 3 de l'article 35 de la Convention européenne des droits de l'homme, supposent, dans une certaine mesure, l'examen de l'affaire quant au fond. La présente affaire a donc été, à l'évidence, examinée au fond par une autre instance internationale d'enquête ou de règlement.

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

5.1 Le 9 décembre 2016, l'auteure a soumis ses commentaires sur les observations de l'État partie concernant la recevabilité. Elle convient que la requête qu'elle a introduite en 2013 devant la Cour européenne des droits de l'homme diffèrait de celle introduite en 2015 et de la présente communication soumise au Comité, puisque cette requête ne concernait ni les mêmes faits, ni les mêmes griefs. Elle convient également que la présente communication et la requête introduite en 2015 devant la Cour européenne soulèvent les mêmes points de

⁷ L'auteure fait référence 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.

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. Elle conteste en revanche que la Cour européenne ait examiné sa requête de 2015 au fond. À ce propos, l'auteure soutient 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'elle a introduite en 2015, l'auteure fait observer que la Cour européenne des droits de l'homme a statué en formation de juge unique et indiqué très explicitement 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 donc être distinguée des autres affaires dans lesquelles le Comité a estimé que la décision d'irrecevabilité rendue par la Cour européenne l'empêchait d'examiner la plainte dont il était saisi. L'auteure fait observer que les arguments de l'État partie ne sont autres que de simples suppositions quant au motif exact de la décision d'irrecevabilité rendue par 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, l'auteure conclut 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 s

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

6.2 L'État partie présente les lois⁹ et procédures internes applicables et donne des renseignements sur la jurisprudence applicable des autorités nationales. 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 de l'emploi 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 signale que la législation suédoise ne contient aucune disposition garantissant une exonération fiscale générale aux membres de certaines communautés religieuses. Il ajoute que les juridictions inférieures ont certes pu rendre jadis des décisions dans lesquelles elles ont estimé que la rémunération reçue par les membres de certaines communautés religieuses n'était pas imposable, mais que la seule décision faisant désormais jurisprudence est celle rendue récemment par la Cour administrative suprême, qui a confirmé le rescrit fiscal publié par le Conseil suédois des rescrits fiscaux dont il ressortait que le plaignant, qui était membre de l'Ordre et travaillait au Béthel, devait déclarer les prestations dont il bénéficiait (hébergement et repas gratuits, et versement d'une allocation) en tant que revenu d'un emploi¹¹.

6.4 À ce propos, l'État partie explique que le Conseil des rescrits fiscaux fonctionne de la même manière qu'une instance juridictionnelle. Le Conseil publie des rescrits contraignants sur des questions fiscales, selon que de besoin, dans une affaire donnée ou aux fins de

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

⁹ Chapitres 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 », traduit par « emploi », s'entend dans un sens plus large que le mot français « emploi » ; selon l'Encyclopédie nationale suédoise, ce mot signifie notamment « 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.

l'interprétation ou de l'application uniforme de la loi. À la demande du requérant, les rescrits sont contraignants pour le Service des impôts et le tribunal administratif général. Toutefois, lorsqu'un rescrit est confirmé par la Cour administrative suprême, il devient contraignant de la même manière que tout autre précédent établi par celle-ci, même en l'absence de demande à cet effet.

6.5 Pour ce qui est des règles de procédure, l'État partie soutient que la procédure devant les juridictions administratives est écrite. Une audience ne se tient que lorsqu'elle est jugée utile à l'enquête ou lorsqu'elle permet d'accélérer l'examen de l'affaire. Une audience doit en outre se tenir devant le tribunal administratif ou la Cour d'appel administrative si les conditions suivantes sont remplies : le plaignant en fait la demande ; cette audience n'est pas inutile ; et aucun motif particulier n'en empêche la tenue¹².

6.6 Concernant les faits de l'espèce, l'État partie indique qu'en 2013, l'auteure et d'autres membres de l'Ordre ont adressé une requête à la Chancellerie de justice de Suède¹³. 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, la 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 S'agissant de la recevabilité de la communication, l'État partie reprend ses arguments 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 l'auteure se trouvait dans l'incapacité de travailler à cause 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 Concernant les griefs que l'auteure tire de l'article 14 du Pacte, l'État partie affirme que l'auteure n'a pas soulevé, devant les juridictions internes, le caractère inéquitable de la procédure ni la violation du principe de l'égalité des armes du fait du rejet de sa 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 l'auteure tire de l'article 14 du Pacte devraient également être déclarés irrecevables pour incompatibilité *ratione materiae* avec les dispositions du Pacte. L'État partie avance que les litiges fiscaux ne sauraient, en effet, être considérés comme ayant trait à la détermination de droits et obligations de caractère civil ; en l'espèce, qui plus est, les procédures internes 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 de l'article 14 (par. 1) du Pacte et de l'article 6 (par. 1) de la Convention européenne des droits de l'homme diffèrent quelque peu, les versions françaises insistent toutes deux sur le caractère civil des droits et obligations en question. En outre, le Comité a estimé précédemment que le libellé et la portée de l'article 14 (par. 1) du Pacte coïncidaient avec ceux de l'article 6 (par. 1) de la Convention¹⁵. Il convient donc de signaler que, selon la

¹² Article 9 de la loi sur la procédure devant le tribunal administratif.

¹³ Le Chancelier de justice est habilité, en sa qualité de représentant légal général de l'État, à recevoir des plaintes et des demandes de dommages et intérêts visant la Suède. Ses décisions sont contraignantes pour l'État et insusceptibles de recours. Toutefois, dans le cas d'une décision de rejet, le requérant n'est pas empêché d'exercer un recours en dommages et intérêts en matière civile devant les juridictions de droit commun.

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

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.

jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'homme, les litiges fiscaux n'entrent pas dans le champ d'application de l'article 6 (par. 1) de la Convention¹⁶.

6.11 S'agissant du fond de la plainte, l'État partie conteste que l'auteure ait été victime 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 est avant tout de savoir si la rémunération perçue doit être considérée comme un revenu de l'emploi aux fins des dispositions applicables de la loi relative à l'impôt sur le revenu. À ce propos, l'État partie ne conteste pas l'information donnée par l'auteure selon laquelle le Service des impôts a déclaré dans une note d'information à l'intention du Conseil des rescrits fiscaux qu'il avait pour pratique de ne pas considérer comme imposables la mise à disposition gratuite d'un logement, la fourniture de repas gratuits, ni le versement d'indemnités aux personnes vivant dans ce qui pouvait être qualifié de communauté monastique. Le Service des impôts se fondait dans sa note sur trois jugements rendus par des juridictions inférieures en 1957, 1968 et 1986 auxquels l'auteure fait 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 rescrits fiscaux, du rescrit susvisé, qui a été confirmé par la Cour administrative suprême dans sa décision du 30 avril 2012, les autorités suédoises n'avaient jamais rendu aucune décision de principe portant interprétation de la législation fiscale applicable à la situation de l'auteure. 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, l'auteure n'a 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. Elle n'a donc pas démontré que des exonérations fiscales avaient été accordées dans des cas comparables. L'État partie fait observer que, dans ces conditions et en l'absence d'autres éléments, il ne peut souscrire à l'argument de l'auteure 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 la notion d'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 est effectué 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 au service de l'Ordre pour s'acquitter de différentes tâches à plein temps 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 dans la ville d'Örebro où l'Ordre l'avait affecté, et devait notamment porter le message religieux de la communauté auprès de la population. Après avoir examiné l'ensemble de ces critères, le Conseil des rescrits fiscaux avait raisonnablement conclu que l'on ne pouvait considérer que le plaignant était dans la même situation que les personnes qui recevaient telle ou telle forme d'assistance au sein d'un ménage et, à ce titre, n'étaient pas imposables.

6.14 Dans le cas de l'auteure, la Cour d'appel administrative a conclu que les circonstances de l'espèce étaient, dans une bonne mesure, identiques à celles de l'affaire précédente. Selon la Cour, l'auteure n'avait cependant pas expliqué en quoi son travail et les tâches dont elle s'acquittait différaient de ceux dont il était question dans le rescrit. Au contraire, l'auteure a elle-même déclaré dans le cadre de ses recours que les tribunaux avaient à connaître d'une situation identique à celle qui avait fait l'objet de la décision antérieure du Conseil des rescrits fiscaux. L'État partie souligne que, dans la communication qu'elle a soumise au Comité, l'auteure n'a pas démontré que ces critères étaient discriminatoires en ce qu'ils n'auraient été appliqués qu'aux membres de l'Ordre.

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

6.15 En outre, l'État partie fait observer que l'auteure prétend être victime de discrimination par rapport aux volontaires du Service volontaire européen, l'allocation versée à ceux-ci n'étant pas imposable. Sur ce point, il affirme que la situation des volontaires du Service n'est pas la même que celle des membres de l'Ordre¹⁷. Eu égard à la situation tout à fait différente de ce groupe de personnes, il soutient que l'auteure n'a nullement été victime de discrimination.

6.16 S'agissant du moyen tiré de ce que l'auteure a été traitée de la même manière que les personnes qui travaillent à des fins pécuniaires bien que sa 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 personne, le Pacte ne saurait raisonnablement être interprété de telle sorte que l'on considère que les États parties sont tenus d'accorder une exonération d'impôt sur le revenu à raison de l'absence de l'élément des 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 S'agissant des griefs que l'auteure tire de l'article 18 du Pacte, l'État partie conteste que la charge financière qui pèse sur l'auteure puisse porter atteinte au droit de celle-ci de manifester sa religion. Il 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 sur les questions fiscales à l'échelle de l'Europe 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 situations dans lesquelles 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, l'auteure n'a pas démontré que le paiement de l'impôt sur le revenu avait une incidence quelconque sur son droit de manifester sa religion. Dans l'éventualité où le Comité parviendrait à une conclusion différente, l'État partie soutient 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 suffisamment de précision pour permettre à chacun d'adapter son comportement en fonction de la règle, d'autant que la définition du mot « emploi » n'implique pas que l'allocation en cause ne soit pas imposable. En outre, l'ensemble de la population doit pouvoir bénéficier de la fiscalité, qui permet de financer le système de santé, les forces de l'ordre et le système judiciaire. Compte tenu du montant relativement modique de l'impôt prélevé à l'auteure, la restriction en cause doit aussi être considérée comme proportionnée.

6.19 Concernant les griefs que l'auteure tire de l'article 14 (par. 1) du Pacte, l'État partie rappelle que cette disposition ne devrait pas être interprétée comme exigeant des États parties une réponse détaillée à chaque argument avancé par une partie ; pour répondre à la nécessité d'assurer le bon fonctionnement de l'appareil judiciaire et dans l'intérêt du traitement diligent des affaires, les instances juridictionnelles, en particulier les plus hautes juridictions, peuvent

¹⁷ Le programme du Service volontaire européen s'inscrit dans le cadre du programme « Jeunesse en action » de l'Union européenne. Il vise à permettre aux jeunes de vivre, pendant une période déterminée, une expérience interculturelle et éducative informelle qui contribuera à favoriser leur insertion sociale et leur participation active à la vie de la collectivité, afin de favoriser leur insertion sur le marché du travail, et à 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.

se contenter, aux fins du rejet d'un recours, d'approuver les motifs invoqués dans les décisions des juridictions inférieures¹⁹.

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 de l'auteure et les raisons qui ont conduit à la conclusion adoptée. En renvoyant à la décision du Conseil des rescrits fiscaux qui a été confirmée par la Cour administrative suprême, la Cour d'appel administrative a clairement indiqué à l'auteure les raisons pour lesquelles son allocation était imposable. Les griefs de l'auteure ont été examinés de manière approfondie et complètement explicités dans la décision du Conseil des rescrits fiscaux invoquée, dont l'auteure, qui était représentée par un conseil, pouvait prendre connaissance. L'auteure, ainsi qu'il ressort de la décision, n'a toutefois pas expliqué en quoi sa situation différait de celle examinée par le Conseil des rescrits fiscaux. La Cour d'appel administrative a aussi examiné les griefs de l'auteure concernant les violations présumées de la Convention européenne des droits de l'homme, en se référant à la décision rendue précédemment par la Chancellerie de justice dans son cas, 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, s'est également fondé sur cette décision du Conseil des rescrits fiscaux.

6.21 S'agissant du moyen tiré de ce que l'auteure ne s'est 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 l'intérêt éventuel de nouveaux éléments de preuve. En outre, l'une et l'autre partie ont présenté leurs éléments par écrit. L'auteure n'a pas demandé à être entendue lorsqu'elle a saisi le tribunal administratif. Elle a fait état pour la première fois de ce souhait dans une déclaration écrite adressée à la Cour d'appel administrative et a expliqué pour la première fois les raisons de cette demande dans la requête qu'elle a introduite devant la Cour administrative suprême. Toutefois, pour que cette demande aboutisse, il fallait au préalable que la Cour administrative suprême autorise l'auteure à former un pourvoi. 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 l'auteure, la Cour d'appel administrative a indiqué que le désaccord entre les parties portait en effet non pas sur la nature de la situation de l'auteure 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 de l'auteure ne font pas apparaître de violation des droits que l'auteure tient des articles 14, 18 et 26 du Pacte.

Nouvelles observations

Observations soumises par l'auteure

7.1 Le 19 juin 2018, l'auteure a répondu aux observations de l'État partie. S'agissant tout d'abord des arguments concernant la législation applicable, elle met en avant la disposition selon laquelle, pour qu'un revenu soit considéré comme imposable en tant que revenu d'un emploi, il doit rémunérer l'exécution d'une tâche. Elle souligne 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 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

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

ménage, par exemple), il devrait être évident qu'eu égard à son âge avancé et aux limitations que cela suppose, l'auteure se trouve 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, l'auteure affirme que l'État partie avait parfaitement connaissance de son grand âge et qu'il aurait dû être évident que, compte tenu de cela, elle ne pouvait plus exercer d'activité professionnelle. Elle a, à plusieurs reprises, demandé à être entendue dans le cadre d'une audience pour pouvoir donner des précisions sur sa situation, mais ses demandes n'ont pas abouti. Par conséquent, tout défaut de preuve reproché à l'auteure résulte de ce que l'État partie n'a pas garanti le droit de celle-ci à une procédure orale. Dès lors, l'auteure conteste l'argument de l'État partie selon lequel elle n'a pas soulevé la question de son grand âge devant les autorités nationales.

7.3 Concernant l'argument de l'État partie selon lequel elle n'aurait pas soulevé de violation de son droit à un procès équitable devant les juridictions nationales, l'auteure insiste sur le fait qu'elle a introduit plusieurs demandes d'audience et a toujours soutenu que la conduite de la procédure l'avait privée de son droit à ce que sa cause soit entendue équitablement.

7.4 L'auteure conteste en outre que les griefs qu'elle tire de l'article 14 (par. 1) soient incompatibles *ratione materiae* avec les dispositions du Pacte. En réponse aux arguments de l'État partie, elle avance 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, l'article 14 (par. 1) du Pacte est libellé différemment de l'article 6 de la Convention. Concernant la première phrase de l'article 14 (par. 1) du Pacte, aux termes de laquelle « Tous sont égaux devant les tribunaux et les cours de justice », le Comité a expliqué que cette garantie ne s'appliquait pas seulement aux tribunaux et aux cours de justice visés dans la deuxième phrase de l'article 14 (par. 1), mais qu'elle devait également être respectée par tout organe exerçant une fonction juridictionnelle²¹. Dès lors que l'État partie a donné compétence aux juridictions administratives en matière fiscale, cette garantie s'applique dans le cas de l'auteure. En outre, bien que l'auteure soit consciente que le droit d'accéder aux tribunaux et cours de justice prévu dans la deuxième phrase de l'article 14 (par. 1) ne s'applique pas lorsque la loi interne ne reconnaît aucun droit à l'intéressé²², la présente affaire porte sur la détermination du droit de l'auteure 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, l'auteure dit qu'elle a bien invoqué des décisions de justice à l'appui de son allégation 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 l'auteure a produits devant les juridictions nationales et devant le Comité (à l'annexe 26), éléments qui se fondent sur des données fiscales publiques, prouvent certainement que ce n'est pas le cas.

7.6 L'auteure répète que les juridictions nationales n'ont invoqué aucun motif de nature à justifier la différence de traitement dont elle a fait l'objet. Le fait que les juridictions se sont bornées à invoquer une autre affaire sans expliquer pourquoi elles la jugeaient identique à la sienne n'est pas à la hauteur des garanties énoncées à l'article 26 du Pacte. La comparaison qu'elles 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 de sensibilisation. Or l'existence de ce facteur apparemment déterminant n'a jamais été invoquée dans le cas de l'auteure.

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.

7.7 L'auteure conteste également les observations de l'État partie concernant l'article 18 du Pacte. Elle s'interroge 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'elle conteste 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 L'auteure soutient que les décisions des juridictions nationales, qui ont rejeté sommairement sa plainte, et le fait qu'aucune audience n'ait été tenue dans le cadre des procédures internes constituent une violation de son droit à un procès équitable, notamment de son droit à l'égalité des armes et à une décision motivée.

Observations soumises par 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 l'auteure a omis tout au long des procédures internes de soulever la question de son âge et de son incapacité à travailler. En tout état de cause, les griefs soulevés par l'auteure 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 de l'article 14 (par. 1) englobe les procédures des juridictions administratives, les griefs soulevés par l'auteure 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 de l'article 14 (par. 1), l'État partie souligne que les procédures internes n'ont pas porté sur le droit de l'auteure 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 l'auteure. Or rien, ni dans la législation, ni dans la jurisprudence, ne laisse supposer qu'il existe une exonération de caractère général. Les déclarations jointes par l'auteure en annexe à la communication ne sont pas étayées. À supposer même 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 de l'auteure – selon lequel le traitement différent qui lui aurait été réservé risque de nuire à l'image de l'Ordre et par conséquent d'entraîner une atteinte à son droit de manifester sa 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 des droits de l'homme 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 l'auteure a introduit devant la Cour européenne des droits de l'homme deux requêtes, qui ont été déclarées irrecevables en 2013 et 2015. Il observe que la requête que l'auteure a introduite en 2013 devant la Cour européenne concernait des avis d'imposition pour la période 2004-2011 et les procédures judiciaires internes correspondantes. Mais ces griefs, à la demande expresse de l'auteure, ne font pas partie du présent examen. Le Comité limitera donc cette partie de l'examen à la requête introduite en

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.

2015 par l'auteur 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, comme 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 l'auteur 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 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 l'auteur en 2015 devant la Cour européenne ne satisfaisait pas aux conditions purement formelles énoncées à l'article 34 et aux paragraphes 1 et 2 de l'article 35 de la Convention. En outre, les autres motifs d'irrecevabilité, énoncés aux alinéas a) et b) du paragraphe 3 de l'article 35 de la Convention, supposent, dans une certaine mesure, l'examen de l'affaire au fond. D'après l'État partie, 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 l'auteur 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 note également que les recours internes ont été épuisés, comme l'exige l'article 5 (par. 2 b) du Protocole facultatif. Il rejette l'argument de l'État partie selon lequel la plainte devrait être déclarée irrecevable, l'auteur n'ayant pas soulevé devant les juridictions internes la question de son incapacité à travailler due à son âge et n'ayant pas davantage contesté le rejet de sa 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 l'auteur tire 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 l'auteur tire de l'article 14 (par. 1) du Pacte, griefs selon lesquels les décisions des autorités nationales n'étaient pas dûment motivées et, bien qu'elle en ait fait la demande à plusieurs reprises, l'auteur n'a pas été autorisée à présenter ses 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 de l'article 14 (par. 1), 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 l'auteur tire de la deuxième phrase de l'article 14 (par. 1) 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

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.

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

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 S'agissant d'appliquer 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 l'auteure ne sont pas suffisamment étayés aux fins de l'article 2 du Protocole facultatif. En ce qui concerne l'affirmation de l'auteure 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 de l'auteure et les raisons qui avaient conduit à la conclusion adoptée, en renvoyant à d'autres décisions pertinentes auxquelles l'auteure avait eu accès. Pour ce qui est du grief de l'auteure selon lequel elle n'a pas eu la possibilité de défendre sa 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 l'auteure n'a 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 son 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 S'agissant de l'article 26 du Pacte, le Comité note que, selon l'auteure, sa 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. L'auteure affirme que cette exonération d'impôt s'explique par le fait que les membres des ordres concernés ne sont pas considérés comme des employés, puisqu'ils ne travaillent pas à des fins pécuniaires. En dépit de la réalité de la situation de l'auteure, en particulier de son grand âge, il avait été présumé que son appartenance à l'Ordre était fondée sur une relation employeur-employée.

9.10 D'autre part, le Comité prend note des observations de l'État partie selon lesquelles la législation suédoise ne contient 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 aucune décision de jurisprudence dont il ressort que les membres d'autres ordres que celui auquel appartient l'auteure devraient en principe être exonérés d'impôt. Bien qu'aucune preuve n'ait été apportée à l'appui de cet argument, l'État partie reconnaît que cette exonération a pu être accordée dans certains cas, toutefois ces décisions devaient reposer sur une appréciation individuelle fondée sur les critères objectifs prévus par la loi.

²⁷ Ibid., par. 16.

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 observe 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 discriminatoire³⁰, 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 religieuses. À ce propos, il observe que, pour ce qui est de la discrimination dont elle se dit victime, l'auteure fonde son grief sur des affaires judiciaires qui datent de 1957, 1968 et 1986, et 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 son cas. Il considère en outre que, compte tenu des particularités du programme du Service volontaire européen, il n'a pas davantage été démontré que la situation des volontaires de Service volontaire européen 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, pour déterminer si la situation des personnes soumises à l'impôt est de facto identique ou non à celle des personnes exonérées d'impôt, il faut en principe procéder à une appréciation des faits, en particulier de la question de savoir si une forme de rémunération donnée doit être considérée comme le revenu d'un emploi 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 l'auteure n'a pas démontré que l'appréciation des autorités nationales s'agissant de son 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 note d'autre part que, selon l'auteure, la différence de traitement dont elle dit avoir fait l'objet risquerait de nuire à l'image de l'Ordre et, partant, de porter atteinte à son droit de manifester sa religion qu'elle tire de l'article 18 du Pacte. Il prend également note de l'argument de l'auteure selon lequel sa charge fiscale, outre qu'elle est discriminatoire, est disproportionnée et a un effet préjudiciable sur la manifestation de ses croyances religieuses. Il observe 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 de l'auteure, celle-ci était prévue par la loi, visait un but légitime et était proportionnée à ce but.

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

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

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

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 l'auteur n'avait pas suffisamment étayé ses griefs selon lesquels elle serait victime de discrimination au regard de l'article 26 du Pacte, et étant entendu, également, qu'elle n'a pas démontré en quoi l'obligation fiscale à laquelle elle était assujettie portait atteinte à son droit de manifester sa religion, le Comité estime que les griefs soulevés par l'auteur au titre de l'article 18 du Pacte ne sont pas suffisamment étayés.

9.18 Le Comité prend également en considération l'argument de l'auteur selon lequel le fait de la cataloguer comme « employée » travaillant à des fins pécuniaires est un outrage à ses croyances religieuses. À ce sujet, il observe que l'auteur n'a pas montré en quoi la qualification juridique séculière de son allocation, qualification qui s'applique à tous, lui causait du tort ou la pénalisait au point de porter atteinte à son droit de manifester sa religion.

10. En conséquence, le Comité des droits de l'homme 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 à l'État partie et à l'auteur.
-