

Les arrêts Témoins de Jéhovah c France : une condamnation « prévisible ».

Par les arrêts Association les Témoins de Jéhovah c. France des 30 juin 2011 et 05 Juillet 2012, requête n° 8916/05, la Cour européenne (5^e section) a affirmé une première fois que la France avait violé l'article 9 (Liberté de pensée, de conscience et de religion) de la Convention de sauvegarde des libertés fondamentales, du 4 novembre 1950, en raison de la taxation des dons manuels, jugée non prévisible, des associations de la loi de 1901, ayant des activités culturelles (que nous nommerons par la suite, association « à caractère religieux »). La France a été condamnée au remboursement des sommes qu'elle a saisies à l'issue du redressement fiscal.

Les arrêts postérieurs du 31 janvier 2013, par lesquels la France a été de nouveau condamnée¹, sont la stricte application de la jurisprudence de la Cour, dans l'affaire Témoins de Jéhovah c/France.

Cette jurisprudence, à la différence de la taxation qu'elle juge ne pas satisfaire à la condition de légalité, énoncée à l'alinéa 2 de l'article 9 de la Convention², **était, elle, grandement « prévisible »**.

D'une part, parce que la Cour a laissé tout le temps à la France de remédier à la violation de l'article 9,³ l'incitant par surcroît à ce faire.

D'autre part, parce que, quelles que soient les préventions qu'un Etat peut nourrir à l'égard d'un culte, l'ingérence dans le droit de manifester ses convictions doit être justifiée. C'est à dire, comme le rappelle régulièrement la Cour, y compris dans la présente espèce, qu'elle doit, poursuivre un but légitime, être « prévue par la loi » et « nécessaire dans une société démocratique ».

Pourtant, cette condamnation interroge, au regard de la loi française du 09 Décembre 1905, concernant la séparation des Eglises et de l'Etat.

¹ Association culturelle du Temple Pyramide, requête n° 50471/07, Eglise évangélique missionnaire, et Salaûn, requête n°25502/07 et Association des Chevaliers du Lotus d'or, requête n° 50615/07.

² « 2. La liberté de manifester sa religion ou ses convictions ne peut faire l'objet d'autres restrictions que celles qui, **prévues par la loi**, constituent des mesures nécessaires, dans une société démocratique, à la sécurité publique, à la protection de l'ordre, de la santé ou de la morale ».

³ Le premier de ses arrêts, date de 2008 et l'arrêt du 30 juin 2011 réserve l'application de l'article 41 de la Convention, selon lequel : « Si la Cour déclare qu'il y a eu violation de la Convention ou de ses Protocoles, et si le droit interne de la Haute Partie contractante ne permet d'effacer qu'imparfaitement les conséquences de cette violation, la Cour accorde à la partie lésée, s'il y a lieu, une satisfaction équitable. »

En effet, la loi de 1905, **voulue par ses rédacteurs comme le droit commun des cultes**⁴, dont l'article 1 proclame : « *La République assure la liberté de conscience. Elle garantit le libre exercice des cultes sous les seules restrictions édictées ci-après dans l'intérêt de l'ordre public.* » est un outil efficace de protection des droits fondamentaux, qui consacre un équilibre précieux entre différentes libertés, conformément aux principes d'indivisibilité (un droit n'en exclut pas un autre) et d'universalité (application à tous et partout), posés tant par la Déclaration Universelle du 10 Décembre 1948, que par la Convention européenne⁵.

Mais force est de constater que : « *Nul n'est prophète en son pays* » et qu'un traitement des cultes égalitaire et respectueux des libertés, défendu avec ardeur par Jaurès et Briand, lors du vote de la loi 1905, n'existe toujours pas en France.

A ce stade, il convient de revenir sur la pluralité des régimes culturels français et sur les risques de discriminations qui en découle **(I)**, puis, de se pencher sur l'affaire Témoins de Jéhovah, elle-même et sur la décision de la Cour européenne, qui est une illustration de ces risques **(II)**, avant d'examiner les conséquences sur le droit interne français des arrêts Témoins de Jéhovah **(III)**.

I - Pluralité des régimes des cultes et discriminations en France.

La pluralité des régimes juridiques⁶ encadrant l'exercice des cultes en France, héritage de l'Histoire, engendre des discriminations objectives, en termes d'octroi de financement publics directs ou indirects. Lesquelles ne sont pas toutes justifiées par l'alinéa 2 de l'article 9 de la Convention.

Pour simplifier, il existe deux catégories de distinctions, dans le traitement des cultes, des distinctions géographiques **(A)** et des distinctions, que nous qualifierons, faute de mieux, de « culturelles » **(B)**.

⁴ Selon l'article 18 de la loi de 1905 : « *Les associations formées pour subvenir aux frais, à l'entretien et à l'exercice public d'un culte devront être constituées conformément aux articles 5 et suivants du titre Ier de la loi du 1er juillet 1901. Elles seront, en outre, soumises aux prescriptions de la présente loi.* »

⁵ Elle combat aussi l'utilisation du culte à des fins lucratives et les pressions sur les fidèles : article 1, articles sur la tenue d'une comptabilité et sur la police des cultes, et le fanatisme religieux et anti-religieux : articles 1 et 2 et titre V sur la police des cultes. Le titre V devrait d'ailleurs être appliqué par priorité à tout autre dispositif de protection des libertés, concernant les cultes, car il répond, aux conditions de l'alinéa 2 de l'article 9 de la Convention européenne. Ainsi il précise clairement quels sont les actes qui, commis dans un lieu de culte, au nom d'un culte, ou par le desservant d'un culte, ne peuvent être couverts par la liberté de religion. Aussi permet-il un traitement efficace et égalitaire, donc équitable, des pratiques répréhensibles de certains cultes et/ou de leurs représentants (prosélytisme abusif, entraves à l'abandon de sa confession initiale, ostracisme, extorsion de fonds (art 31), incitations à commettre des crimes et délits (art 26 et 32)).

⁶ Cf. Pour le détail de ces régimes « Le Dictionnaire de la laïcité » ed. Armand Collin

A- Les distinctions géographiques entre régimes culturels.

La loi de 1905, ne s'applique qu'à la France Métropolitaine, l'Alsace-Moselle exceptée, aux Antilles françaises (Martinique, Guadeloupe, Saint Barthélemy, Saint Martin) et à la Réunion. Dans ces territoires les cultes ne peuvent bénéficier que de financements publics indirects, en vertu de l'article 2 de la loi de 1905 : « *La République ne reconnaît, ne salarie ni ne subventionne aucun culte.* »

Le reste des territoires français est régi par des régimes culturels spéciaux, dérogatoires au titre I de la loi de 1905⁷, et permettant un financement public direct des cultes. Dans certains territoires, notamment en Alsace-Moselle (Départements du Haut-Rhin, du Bas-Rhin et de la Moselle) et en Guyane, ce finance-

⁷ « Principes » : articles 1 et 2.

ment n'est réservé qu'à quelques cultes, dit « reconnus » sans que les autres y puissent prétendre, en tout cas, au même titre que les cultes privilégiés⁸.

Cette situation, qui n'a pas encore été soumise à la Cour européenne, pourrait, comme dans le cas des arrêts Témoins de Jéhovah, conduire à de nouvelles condamnations de la France, sur le fondement des article 9 et 14 (non-discrimination)⁹ de la Convention.

En effet, la Cour, dans un arrêt du 14 juin 2001, *Alujer Fernandez et Caballero Garcia c. Espagne*, Req. n° 53072/99 a estimé que : « *la conclusion d'accords entre un Etat et une Eglise donnée prévoyant un statut fiscal spécifique en sa faveur ne s'oppose pas, en principe, aux exigences découlant des articles 9 et 14 de la Convention dès lors que la différence de traitement s'appuie sur une justification objective et raisonnable et qu'il est*

⁸ **Pour l'outre-mer**, il faut citer les décrets Mandel, des 16 Janvier et 6 décembre 1939. Ils définissent la tutelle de l'État sur les missions religieuses (procédures d'agrément des présidents et membres des conseils d'administration, autorisation pour les dons, legs et acquisitions). Les missions ne sont pas soumises à un objet exclusif, elles servent au culte, à l'éducation, à l'assistance médicale ou sociale. Leurs immeubles ne sont pas assujettis à l'impôt. Elles ne paient pas la taxe foncière. Les décrets Mandel s'appliquent à toutes les COM (collectivités d'outre-mer, ancien TOM), donc à Mayotte (ou seul le premier décret Mandel est applicable), mais pas au culte musulman qui reste lié à l'Etat (en dépit de la suppression des juridictions cadiales, par l'ordonnance n° 2010-590 du 3 juin 2010, et de la départementalisation de ce territoire intervenue le 31 mars 2011), à la Polynésie française (sauf pour le culte protestant, régi, dans ce territoire, par un décret du 5 juillet 1927), à la Nouvelle Calédonie, à Saint Pierre et Miquelon et aux TAAF : Terres australes et antarctiques françaises, ainsi qu'à la Guyane, pourtant département français. A celle ci s'applique aussi l'ordonnance royale de Charles X du 27 août 1828, qui reconnaît le seul culte catholique, prévoit un agrément préfectoral préalable à la nomination des ministres de ce culte et leur rétribution par le budget départemental.

Pour l'Alsace - Moselle, le droit commun français n'a jamais été étendue au régime des cultes du fait du refus, en 1918, de ses habitants. Les cultes reconnus ont donc été maintenus dans les départements concernés.

- La loi du 18 germinal an X (8 avril 1802) relative à l'organisation des cultes catholiques et protestants adopte le Concordat du 26 messidor an IX ou 15 juillet 1801 (conclu entre le gouvernement du Premier Consul de la République française et le pape Pie VII, qui ne concerne que l'Église catholique) et comprend les articles organiques des cultes catholiques et protestants (luthériens et réformés).

- Le décret du 17 mars 1808, organise le culte israélite (annexant le règlement délibéré à l'assemblée générale des Juifs, du 10 décembre 1806).

Les cultes reconnus sont gérés par des établissements publics du culte, autofinancés par les cotisations des fidèles. Cependant les collectivités territoriales doivent : assurer le logement des ministres du culte ; subvenir à l'insuffisance éventuelle de budget de l'établissement ; contribuer au financement des constructions ou des grosses réparations des lieux de culte et l'État rémunère les ministres du culte.

Les cultes non reconnus (islam, bouddhisme, hindouisme, certaines formes de protestantisme, notamment) ne peuvent constituer des établissements publics du culte ni prétendre aux statuts d'associations culturelles de la loi de 1905 ou à celui d'association « à caractère religieux » de la loi de 1901. En effet, une association ayant son siège social en Alsace-Moselle, relève, pour sa création et son organisation du code civil local (art. 21 à 79 CCL). L'acquisition de la personnalité juridique, par l'inscription, soumise au contrôle du tribunal d'instance et de l'autorité administrative compétente (art. 21 et 55 à 79 CCL), leur permet de poursuivre un but intéressé (ce qu'interdit la loi de 1901) et de jouir des financements publics indirects alloués aux associations culturelles. Cependant les associations de droit local sont soumises à la TVA pour leurs opérations commerciales, industrielles ou artisanales et au droit commun des associations sur les questions fiscales, comptables, sociales et de responsabilité (si elles distribuent des bénéfiques, elles doivent payer l'impôt sur les sociétés). Elles peuvent aussi acquérir des immeubles de rapport, contrairement aux associations de la loi de 1901 et de la loi de 1905.

Dans les territoires où la loi de 1905 ne s'applique pas, une subvention publique aux cultes n'est possible que pour les activités et équipements présentant un intérêt général et reste prohibée pour des activités exclusivement ou essentiellement culturelles (CE arrêt du 16 mars 2005 : « *Ministre de l'Outre-mer / Gouvernement de Polynésie française*). Ceci vaut pour les associations de droit local, mais il n'en est pas forcément tenu compte. Ainsi un jugement du 13 décembre 2006 du Tribunal administratif (TA) de Strasbourg (mosquée de Strasbourg) assimile la construction d'un lieu dédié au seul exercice du culte à un but d'intérêt général et retient que : « *le maintien de la législation locale sur les cultes qui autorise la subvention pour les cultes reconnus n'a pas pour effet d'interdire aux communes de subventionner les cultes non reconnus..* ». Cette motivation est critiquable car elle cautionne l'élargissement du financement direct des cultes, à tout culte en Alsace-Moselle.

En 2009, le budget public des cultes (financement direct) pour l'Alsace-Moselle et la Guyane pouvait être estimé à environ 55 millions d'euros. A partir de 2010, la lecture des documents budgétaires ne permet plus de connaître le nombre des ministres du culte en Alsace-Moselle ni le montant des traitements qui leur sont versés.

⁹ « *La jouissance des droits et libertés reconnus dans la (...) Convention doit être assurée, sans distinction aucune, fondée notamment sur le sexe, la race, la couleur, la langue, la religion, les opinions politiques ou toutes autres opinions, l'origine nationale ou sociale, l'appartenance à une minorité nationale, la fortune, la naissance ou toute autre situation.* »

possible de conclure des accords similaires avec d'autres Eglises qui en exprimeraient le souhait ». La Cour relève encore : « que la législation fiscale espagnole ne contraint nullement une personne à verser une partie de ses impôts à l'Eglise catholique »¹⁰.

Or, en Alsace-Moselle, aucun culte, hors des quatre cultes reconnus : catholique, protestant (luthériens et réformés) et juif, ne peut prétendre au financement direct de ses desservants par l'Etat, non plus qu'un autre culte que le culte catholique en Guyane. En outre, l'ensemble des contribuables de France voit une part de ses impôts affecté au financement des cultes dits « reconnus », qu'ils les pratiquent ou pas.

B - Les distinctions « culturelles » entre régimes culturels.

Dans les décennies qui ont suivies le vote de la loi de 1905, le paysage religieux en métropole était essentiellement composé des cultes traditionnellement implantés en France : catholique, protestant (luthérien et réformé) et juif, lesquels, à partir de 1924, étaient tous constitués en associations culturelles. La situation évolue, après la Seconde Guerre mondiale, lors de l'installation en métropole, à la faveur de la décolonisation, des flux migratoires et de l'accélération des échanges de toute nature sur la planète, de religions¹¹ ou de nouvelles formes de spiritualités¹² qui ne s'y trouvaient pas ou peu en 1905. Ces dernières ayant parfois une connaissance approximative des limites du droit de manifester sa religion et souvent pour référence, le modèle religieux d'un pays ignorant la stricte séparation des Eglises et de l'Etat, se sont constituées massivement selon le seul statut de loi de 1901¹³.

¹⁰ Dans son commentaire des décisions de la Commission des 10 et 11 février 1992 : Iglesia Bautista « El Salvador » et Ortega Moatilla c. Espagne n° 17522/90, le Professeur de droit public, Gérard Gonzalez, avait déjà précisé qu'une rupture d'égalité entre religions, due à un soutien financier direct ou indirect de l'Etat, doit être justifiée et assortie de la possibilité pour tout culte d'entamer avec celui-ci des négociations en vue de parvenir à un accord, identique à celui conclu avec un autre culte, et permettant de bénéficier de financements publics (Petites Affiches, n° 53 du 01 mai 1996).

¹¹ L'islam, le bouddhisme, l'hindouisme, le protestantisme évangélique, notamment.

¹² Pour une bonne part d'entre elles listées dans les rapports parlementaires français comme « sectes », notion indéfinissable en droit. Alors qu'une prévention efficace des pratiques portant atteinte aux libertés individuelles, au nom d'une liberté de religion dévoyée, ne peut avoir de fondements que juridiques. A cet égard, il est de nouveau renvoyé au titre V de la loi de 1905 sur la police des cultes qui traduisent concrètement les équilibres essentiels entre liberté de culte, respect de l'ordre public et séparation des Eglises et de l'Etat, dégagés par les articles 1 et 2 de la loi de 1905. A noter que le titre V s'applique également aux « associations à caractère religieux » (exposé des motifs de la loi du 02 janvier 1907, sur l'exercice public des cultes). Le mot « police » se réfère à des règles destinées à assurer le respect des libertés publiques (et non à un corps d'agents publics chargé de surveiller les cultes).

¹³ Loi du 1er juillet 1901 relative au contrat d'association. Elle consacre en France la liberté d'association de toute personne. Les associations procédant de cette loi peuvent avoir un objet très large et des buts très variés, pourvu qu'ils ne soient pas lucratifs.

Ainsi, plus de 90 % des associations musulmanes n'utilisent pas la loi de 1905¹⁴ (ce qui est à rapprocher du fait que cette loi n'a jamais été appliquée en Algérie, comme son article 43 § 2 le prévoyait pourtant¹⁵, ce, en dépit de demandes réitérées faites en ce sens par des responsables musulmans algériens). Pour les autres associations, créées par des courants religieux, nouveaux en France, le constat n'est guère plus brillant, 80 % sont constituées sous le seul visa de loi de 1901¹⁶.

Mais ce statut, n'est pas fait pour l'exercice du culte. En décembre 1921, Aristide Briand, le qualifiait « *d'état inorganique* », tandis qu'une encyclique¹⁷ du pape Pie XI, du 18 janvier 1924, agréant les associations diocésaines, le décrit comme un : « *...manque d'une vraie situation légale entraînant avec soi l'instabilité des droits et de toutes choses* »¹⁸. D'où les longues négociations entre la France et le Vatican pour doter l'Église catholique, dès 1923, d'autres statuts que ceux de la loi de 1901.

Toutefois, ensuite, la France n'a pas accompagné, comme elle l'avait fait pour l'église catholique, l'installation en métropole de nouveaux cultes, par une incitation systématique à rallier la forme de la loi de 1905.

Cette indifférence peut, peut être, s'expliquer par le manque de légitimité historique de ces cultes (pour la plupart exogènes mais pas tous¹⁹) aux yeux des pouvoirs publics français ou bien par le fait qu'à partir de la Seconde Guerre mondiale, les associations de la loi de 1905 ont été gratifiées de financements publics conséquents.

Quoiqu'il en soit, elle a abouti à instaurer sur les parties de territoires français où la loi de 1905 s'applique, deux régimes des cultes :

- La premier, est celui des associations cultuelles²⁰ de la loi de 1905 (dont les diocésaines pour le culte catholique), qui sont soumises à des garanties strictes en termes de respect des libertés indivi-

¹⁴ Le rapport Machelon de septembre 2006, qui ne peut être qualifié de document de soutien à la loi de 1905, note que : « À l'heure actuelle, on peut ainsi estimer à moins de 10 % le nombre de mosquées gérées par des associations cultuelles de la loi de 1905. Cette situation est pénalisante pour les musulmans, qui se privent de ressources (sous forme d'exonérations fiscales) » p.45

¹⁵ Selon cet article : « des règlements d'administration publique détermineront les conditions dans lesquelles la présente loi sera applicable en Algérie et aux colonies.. »

¹⁶ « *Le culte et la législation* », Alain Ledain, Gérard Hung Chei Tui, Éditions Actes 6.

¹⁷ Maximam gravissimamque.

¹⁸ « *L'Etat chez lui, l'Eglise chez elle : Comprendre la loi de 1905* », Jean Paul Scot - Ed. Points

¹⁹ Par exemple Raël et l'Aumisme, sont des créations françaises.

²⁰ Cette dénomination ne vise que les associations s'inscrivant dans le cadre du titre IV la loi de 1905.

duelles (exclusivité de l'objet culturel²¹, contrôle renforcé du respect de l'ordre public²², obligation de tenir une comptabilité), en contrepartie de quoi, elles bénéficient de nombreux avantages fiscaux et immobiliers²³;

- Le second, résultant de l'article 4 de la loi du 02 janvier 1907²⁴, conçu, par défaut, pour le seul culte catholique qui refusait la loi de 1905, est celui, des associations de la loi de 1901 qui ne sont pas soumises à un objet exclusif ni aux autres garanties requises des associations culturelles. Ce pourquoi, si elles ont une activité religieuse, elles ne peuvent prétendre ni à des financements publics directs (art. 2, loi de 1905) ni **aux nombreux financements publics indirects, réservés aux associations culturelles**²⁵.

²¹ Cette exigence découle des articles 18 et 19 de la loi de 1905. Le législateur de 1905 a souhaité, au nom du principe de stricte séparation des églises et de l'État, que les associations culturelles, pour se réclamer de la liberté de religion, se consacrent essentiellement au développement spirituel de leurs membres. Elle permet d'éviter que, sous couvert de religion, soit imposée à des croyants une participation à des activités non culturelles contraires à leurs opinions et convictions et que des cultes cherchent, par le biais d'activités non culturelles, à imposer leurs dogmes et croyances au reste de la population. **Elle n'interdit pas néanmoins aux cultes d'initier et de soutenir des actions sociales et culturelles, si elles sont menées dans le cadre de structures non culturelles ouvertes à chacun et bénéficiant à tous** (donc pouvant être reconnues d'intérêt général).

²² Il ne suffit pas de déclarer une association sous le visa de la loi de 1905 pour bénéficier de son statut. Celui-ci s'obtient au fur et à mesure que sont accordées par l'administration les exonérations d'impôts qui en découlent en fonction de certains critères : ancienneté, associabilité, bonnes moeurs et respect des lois de la République (Avis n° 346-040 du Conseil d'État du 14 novembre 1989 et Avis, du Conseil d'Etat, 24 octobre 1997, Association locale pour le culte des Témoins de Jéhovah, no 187122, cité par la CourEDH, dans l'arrêt du 05 Juillet 2012, § 33). Ceci s'explique par l'article 1 de la loi de 1905 précisant que la liberté de culte peut être restreinte par les nécessités de l'ordre public. Mais le critère d'ancienneté devrait être écarté si les autres sont réunis, sauf à soumettre l'accession au statut de la loi de 1905 à une période probatoire que cette loi ne prévoit pas. De plus, le Conseil d'Etat exclut de l'objet culturel l'enseignement du culte à l'égard des fidèles, ce qui est contraire (hors activités de publication réglementées en France) à l'article 9 de la Convention européenne.

²³ L'article 2 de la loi de 1905 interdit tout financement public direct des associations culturelles. Mais celles-ci bénéficient d'un financement public indirect conséquent. D'aucuns jugent ce financement contraire, si ce n'est à la lettre de l'article 2, du moins à son esprit. Il est vrai qu'il a pour origine une loi du 25 décembre 1942 (Régime de Vichy) modifiant l'article 19 de la loi de 1905 pour permettre aux associations culturelles de recevoir des libéralités et un financement public de leurs lieux de culte. Cette loi n'a pas été abrogée. Depuis, de nombreux avantages fiscaux ont été accordés aux associations culturelles les exonérant pratiquement totalement d'impôts (ainsi elles ne paient pas de droits de mutation sur les donations et legs, ni de taxe foncière sur leurs lieux de culte et 66 % des dons manuels de leurs fidèles imposables sont déduits des sommes dues au fisc).

Des avantages immobiliers leur ont aussi été consentis, tels que la garantie par les communes des emprunts pour la construction « d'édifices répondant à des besoins collectifs de caractère religieux » dans les agglomérations en voie de développement et la possibilité de conclure un bail emphytéotique administratif (BEA) sur un immeuble. Cet usage a été consacré par l'ordonnance n° 2006-460 du 21 avril 2006 (ratifiée, **mais pour les seules associations culturelles**). Ce bail de 18 à 99 ans, confère au locataire un droit de quasi-propriétaire contre un loyer modique. À son terme, les améliorations profitent au bailleur sans indemnisation du locataire.

²⁴ Article 4 « *Indépendamment des associations soumises aux dispositions du titre IV de la loi du 9 décembre 1905, l'exercice public d'un culte peut être assuré tant au moyen d'associations régies par la loi du 1er juillet 1901 (1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 12 et 17) que par voie de réunions tenues sur initiatives individuelles en vertu de la loi du 30 juin 1881 et selon les prescriptions de l'article 25 de la loi du 9 décembre 1905.* »

²⁵ Cette prohibition des financements publics directs ou indirects, **qui ne déroge pas au principe de légalité**, connaît des tempéraments qui eux y dérogent ; **A l'échelon national**, pour les financements publics indirects, soumis à l'aléa d'un contrôle fiscal, comme l'illustre la problématique de l'affaire des Témoins de Jéhovah. **A l'échelon local**, le Conseil d'Etat a d'abord jugé, que si une association : « *qui se consacre également à des activités de caractère social et culturel ne peut bénéficier du régime prévu par le titre IV de la loi du 9 décembre 1905 en faveur des associations dont l'exercice du culte est l'objet exclusif, elle ne peut, du fait des activités culturelles ci-dessus mentionnées, recevoir de subventions publiques qui constitueraient des subventions à un culte interdites par l'article 2 précité de ladite loi* » (Arrêt CE - n° 94455 9 octobre 1992 Commune Saint Louis de la Réunion - recueil Lebon et Légifrance). Mais, la haute juridiction administrative, considérant que la loi de 1905 n'a pas de valeur constitutionnelle, a, récemment, décidé de revenir sur cette jurisprudence (cf : note 37).

Dès l'adoption des associations diocésaines par l'Église catholique, en 1923, l'article 4 de la loi de 1907 aurait dû être abrogé ou adapté. A défaut, les religions recourant, désormais, à la seule forme des associations de la loi de 1901, restent perçues, comme des religions de second ordre, voire à risques, comme l'illustre le cas des Témoins de Jéhovah.

II- Les arrêts Témoins de Jéhovah c. France.

Pour bien comprendre les arrêts de la Cour concernant l'association les Témoins de Jéhovah, il faut revenir sur les dispositions du droit interne français qui ont conduit à la taxation des dons manuels, des associations « à caractère religieux », forme attribuée à l'association en cause, ce que fait d'ailleurs avec précision la Cour, dans son arrêt du 30 juin 2011 (A), avant de condamner la France, dans son arrêt du 05.07.2012 (B).

A - Taxation des dons manuels.

Les associations « à caractère religieux » comme toute association, en vertu de l'article 6 de la loi de 1901, peuvent recevoir des dons manuels sans avoir à les déclarer.

Toutefois, par un arrêt du 28 février 2002, confirmant une décision du Tribunal de Grande Instance de Nanterre du 4 juillet 2000, la Cour d'appel de Versailles a jugé que la découverte de dons manuels lors d'un contrôle fiscal (commencé le 28 novembre 1995) de l'association Témoins de Jéhovah (instance nationale) est une « révélation » au sens de l'article 757 du Code général des impôts (CGI). Dès lors, elle a validé la taxation de ces dons au taux de 60 %.

L'article 757 du Code général des impôts (CGI) dispose que : « *Les actes renfermant soit la déclaration par le donataire ou ses représentants, soit la reconnaissance judiciaire d'un don manuel, sont sujets au droit de donation. La même règle s'applique lorsque le donataire révèle un don manuel à l'administration fiscale.* »

Dans la mesure où la « révélation » était comprise jusqu'alors comme ne visant que les dons signalés volontairement à l'administration, et particulièrement ceux des personnes physiques, cette jurisprudence a suscité un vif émoi auprès des associations qui, en dehors des subventions, tirent l'essentiel de leurs ressources des dons manuels. Aussi, une loi n° 2003-709, du 01 août 2003, relative au mécénat, aux associations et aux fondations a ajouté à l'article 757 du CGI, l'alinéa suivant : « ***les droits de donations ne s'appliquent pas aux dons manuels consentis aux organismes d'intérêt général mentionnés à l'article 200 du***

CGI²⁶ ». Ce qui a rétabli la sécurité juridique, pour la plupart des associations de la loi de 1901, qui sont visés par cet article, mais pas pour les associations à « caractère religieux », qui ne peuvent s'en prévaloir. En d'autres termes, même si la modification de l'article 757 du CGI était intervenue avant le redressement de l'association des Témoins de Jéhovah, la taxation lui aurait été applicable. Ainsi, la Cour de cassation, après avoir confirmé la jurisprudence de la Cour d'appel de Versailles, concernant les Témoins de Jéhovah, par un arrêt du 05 octobre 2004, a, par un arrêt du 13 janvier 2009, dans l'affaire « Sukio Mahikari France » (n° de pourvoi : 08-10193 - Légifrance), considéré que les dons manuels faits aux associations « à caractère religieux » sont taxables, lors d'un contrôle fiscal, sous l'empire de la nouvelle rédaction de ce même article.

B - Décision de la Cour européenne.

En 2005, les Témoins de Jéhovah ont saisi la Cour européenne, pour violation par la France des articles 9 et 14 de la Convention.

Par décisions des 17 juin 2008 et 21 septembre 2010, **sur la recevabilité**, la Cour a écarté l'article 14 pour non-épuisement des voies de recours internes et retenu le grief fondé sur l'article 9, estimant qu'il posait : « *de sérieuses questions de fait et de droit qui...nécessitent un examen au fond* ».

Puis, par décision du 30 juin 2011, **au principal**, elle a constaté la violation de l'article 9.

Pour ce faire, elle conclut d'abord : « *à l'existence d'une ingérence dans l'exercice des droits garantis par l'article 9 de la Convention.* » dans la mesure où : « *la taxation dont il s'agit a menacé la pérennité, sinon entravé sérieusement l'organisation interne, le fonctionnement de l'association et ses activités religieuses, étant observé que les lieux de culte étaient eux-mêmes visés* » (§ 53). Ensuite elle : « *observe qu'en définitive, la notion de révélation telle qu'interprétée en l'espèce a fait dépendre la taxation des dons manuels de la réalisation du contrôle fiscal, ce qui implique nécessairement une part d'aléa et donc une imprévisibilité dans l'application de la loi fiscale.* » (§ 70).

²⁶ Article 200 : « 1. Ouvrent droit à une réduction d'impôt sur le revenu égale à 66 % de leur montant les sommes prises dans la limite de 20 % du revenu imposable qui correspondent à des dons et versements, y compris l'abandon exprès de revenus ou produits, effectués par les contribuables domiciliés en France au sens de l'article 4 B, au profit :

a) De fondations ou associations reconnues d'utilité publique sous réserve du 2 bis, de fondations universitaires ou de fondations partenariales mentionnées respectivement aux articles L. 719-12 et L. 719-13 du code de l'éducation et, pour les seuls salariés des entreprises fondatrices ou des entreprises du groupe, au sens de l'article 223 A, auquel appartient l'entreprise fondatrice, de fondations d'entreprise, lorsque ces organismes répondent aux conditions fixées au b ; b) **D'oeuvres ou d'organismes d'intérêt général** ayant un caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social, humanitaire, sportif, familial, culturel, ou concourant à la mise en valeur du patrimoine artistique, notamment à travers les souscriptions ouvertes pour financer l'achat d'objets ou d'oeuvres d'art destinés à rejoindre les collections d'un musée de France accessibles au public, à la défense de l'environnement naturel ou à la diffusion de la culture, de la langue et des connaissances scientifiques françaises ; c) Des établissements d'enseignement supérieur ou d'enseignement artistique publics ou privés, d'intérêt général, à but non lucratif ; d) D'organismes visés au 4 de l'article 238 bis ; e) **D'associations culturelles** et de bienfaisance, ainsi que des établissements publics des cultes reconnus d'Alsace-Moselle ; f) D'organismes publics ou privés dont la gestion est désintéressée et qui ont pour activité principale la présentation au public d'oeuvres dramatiques, lyriques, musicales, chorégraphiques, cinématographiques et de cirque ou l'organisation d'expositions d'art contemporain, à la condition que les versements soient affectés à cette activité. Cette disposition ne s'applique pas aux organismes qui présentent des oeuvres à caractère pornographique ou incitant à la violence ; g) De fonds de dotation (.....) »

Enfin, par une dernière décision du 05 juillet 2012, **sur la satisfaction équitable**, la Cour a condamné la France pour violation de la liberté de religion, à rembourser aux Témoins de Jéhovah près de 4 millions 600 000 euros, saisis à l'issue du redressement fiscal.

III - Les conséquences des arrêts Témoins de Jéhovah

A - Le bilan d'action du gouvernement français.

En application de l'article 46²⁷ de la Convention, le gouvernement français a adressé au Comité des Ministres du Conseil de l'Europe²⁸, un bilan d'action, reçu le 31 juillet 2013, par lequel, il fait valoir ;

- Sur les mesures à caractère individuel, qu'il « a procédé à un dégrèvement de l'imposition en cause, à la levée, en lien avec cette imposition, des hypothèques sur les biens immobiliers de l'association requérante, au remboursement, effectué le 7 décembre 2012, de la somme déjà versée par l'association requérante (soit la somme de 4 590 295 € majorée des intérêts moratoire pour un montant total de 6 373 987,31 €) et au versement, le 20 novembre 2012, de la somme de 55 000 € au titre des frais et dépens. »

- Sur les mesures de caractère général, le gouvernement indique d'abord que : « les arrêts de la Cour ne remettent pas en cause la législation fiscale en tant que telle, mais son application au cas particulier, l'association "les Témoins de Jéhovah" », avant de préciser : « En qui concerne l'absence de prévisibilité de l'interprétation jurisprudentielle d'un texte législatif, la communication de l'arrêt de la Cour aux juridictions nationales est de nature à prévenir toute autre violation de la Convention de ce type. Il peut, au demeurant, être noté que, s'agissant de cette notion de révélation de dons manuels, la Cour de cassation a opéré un revirement de jurisprudence en estimant, dans deux arrêts de 2013, que la révélation au sens de l'article 757 du code général des impôts n'était pas constituée si le don manuel était constaté à l'occasion d'une présentation de comptabilité qu'il s'agisse d'une personne morale (Cass. com. 15-1-2013 n° 12-11.642) ou d'une personne physique (Cass. com. 16-4-2013 n° 12-17.414). »

Le Comité des Ministres a conclu que toutes les mesures requises par l'article 46, paragraphe 1, de la Convention ont été adoptées. C'est vrai pour les mesures à caractère individuel. Néanmoins, pour les mesures de caractère général, la France ne respecte encore qu'imparfaitement : « l'obligation primordiale imposée par la Convention aux Etats contractants » d' « assurer le respect des droits et libertés garantis (article 1) et « de » faire en sorte que leur droit interne soit compatible avec ceux-ci (Cour EDH, du 6 juillet 2006, Salah c. Pays-Bas, Req. n° 8196/02, définitif 06 octobre 2006, § 73) »²⁹.

²⁷ Selon les alinéa 1 et 2 de cet article : « Les Hautes Parties contractantes s'engagent à se conformer aux arrêts définitifs de la Cour dans les litiges auxquels elles sont parties. L'arrêt définitif de la Cour est transmis au Comité des Ministres qui en surveille l'exécution. ». Dans son arrêt du 05 juillet 2012, la Cour rappelle § 15, que : « L'Etat défendeur, reconnu responsable d'une violation de la Convention ou de ses Protocoles, est appelé non seulement à verser aux intéressés les sommes allouées à titre de satisfaction équitable, mais aussi à choisir, sous le contrôle du Comité des Ministres, les mesures générales et/ou, le cas échéant, individuelles à adopter dans son ordre juridique interne afin de mettre un terme à la violation constatée par la Cour et d'en effacer autant que possible les conséquences. Il est entendu en outre que l'Etat défendeur reste libre, sous le contrôle du Comité des Ministres, de choisir les moyens de s'acquitter de son obligation juridique au regard de l'article 46 de la Convention pour autant que ces moyens soient compatibles avec les conclusions contenues dans l'arrêt de la Cour .. »

²⁸ Instance de décision du Conseil de l'Europe, composée des ministres des Affaires étrangères de tous les Etats membres, ou de leurs représentants permanents. Elle est notamment gardienne, avec l'Assemblée parlementaire, des valeurs qui fondent l'existence du Conseil de l'Europe et, à ce titre, investi d'une mission de suivi du respect des engagements pris par les Etats membres.

²⁹ Cour EDH Témoins de Jéhovah c. France du 05 juillet 2012 (§ 16).

Ainsi, s'appuyant sur un jugement du Tribunal de grande instance de Limoges, du 21 Novembre 2013 (n° 12-665, dont appel), l'administration fiscale, lors d'une mise à jour de sa base Bofip, datée du 28 janvier 2014³⁰, précise que si les dons manuels ne sont pas taxables, en cas de présentation obligatoire par le contribuable de documents lors de la procédure de contrôle, ils le sont, lorsqu'ils sont révélés par le bénéficiaire en réponse à une demande qui lui est faite dans le cadre d'un contrôle fiscal.

Ceci n'est pas surprenant ; soit les dons manuels des associations « à caractère religieux » sont exonérés de droits de mutation par la loi; soit la loi prévoit qu'ils sont taxables (en tout ou partie). Auquel cas le fait générateur³¹ de cette taxation doit être clairement précisé.

En effet, au sens de l'alinéa 2 de l'article 9 de la Convention, on ne peut considérer comme « loi » qu'une norme qui définit l'étendue et les modalités d'exercice du pouvoir d'appréciation accordé à l'exécutif avec une netteté suffisante. A défaut, la Cour a jugé qu'une ingérence était « *arbitraire et se fondait sur des dispositions légales accordant à l'exécutif un pouvoir d'appréciation illimité, et ne répondait pas aux exigences de précision et de prévisibilité* »³²

Ici, l'exonération des droits de mutation sur les dons manuels a été expressément écartée pour les associations « à caractère religieux » par la loi du 01 août 2003, relative au mécénat. Il existe donc bien un texte et il n'est pas complètement exclu que sa nécessité et la légitimité de son but ne puissent être reconnues, au sens de la Convention. Car, l'exercice du culte reste une activité privée³³ et, nous l'avons dit, les associations « à caractère religieux » n'offrent pas les garanties des associations de la loi de 1905, en terme de respect de l'ordre public. Par surcroît, rien ne les empêche d'adopter cette dernière forme, si elles veulent bénéficier de financements publics.

Reste qu'au regard du principe de légalité³⁴, le fait générateur de la taxation des dons manuels des associations ne saurait être le seul contrôle fiscal, en l'absence d'obligation de déclarer ces dons.

Aussi, si la France veut mettre son droit en conformité avec la Convention européenne et éviter des risques de nouvelles condamnations par la Cour de Strasbourg pour violation de l'article 9, associé, le cas échéant à l'article 14, il convient qu'elle envisage une réforme de son droit interne.

³⁰ BOI-ENR-DMTG-20-10-20-10, paragraphe n°60.- Actualités fiscales Editions Francis, 06 février 2014 | Fiscal | Droits d'enregistrement.

³¹ Le fait générateur de l'impôt est l'acte juridique ou l'événement qui fait naître une dette fiscale.

³² CourEDH, 26 octobre 2000, Hasan et Tchaouch c. Bulgarie, [GC] Req. no 30985/96, § 84 à 86.

³³ «...les cultes sont des activités privées qui s'exercent librement sous les seules réserves de l'ordre public », ce pourquoi « le financement public des cultes est totalement prohibé ». "Atouts et capacités d'une Fondation nationale" par Marie-Françoise Bechtel, conseiller d'Etat. Intervention prononcée lors du colloque du 14 février 2005 "Islam de France : où en est-on ?", organisé par la fondation Res Publica.

³⁴ Au sens de l'alinéa 2 de l'article 9 de la Convention, on ne peut considérer comme une « loi » qu'une norme énoncée avec assez de précision pour permettre au citoyen de régler sa conduite ; en s'entourant au besoin de conseils éclairés, il doit être à même de prévoir, à un degré raisonnable dans les circonstances de la cause, les conséquences de nature à dériver d'un acte déterminé.

B- La nécessaire réforme du droit interne français.

1- Les distinctions géographiques entre régimes culturels.

A l'égard des contribuables ne pratiquant pas un culte reconnu mais contraints à son financement comme à l'égard des cultes non-reconnus, la France devrait ; ou abroger les régimes de cultes « reconnus » ou reconnaître et subventionner tous les cultes (ceci, avec affectation de l'impôt des contribuables en fonction de leurs convictions). Cependant, il est douteux que les deux tiers des Français qui se déclarent athées ou agnostiques ³⁵, expriment une préférence pour cette dernière alternative.

Aussi est-il désormais souhaitable qu'en plus de la constitutionnalisation du titre I de la loi de 1905, dans toutes ses composantes, soit envisagée une sortie graduelle des régimes culturels y dérogeant, qui peut largement s'inspirer de certaines des dispositions transitoires de la loi de 1905 (titre II et III).

Toutefois, si, par décision du 21 février 2013 ³⁶, le Conseil constitutionnel a précisé : « *que le principe de laïcité figure au nombre des droits et libertés que la Constitution garantit ;* » et qu'il en résulte la neutralité de l'État, la non-reconnaissance des cultes, le respect de toutes les croyances, l'égalité de tous les citoyens devant la loi sans distinction de religion. Il a également affirmé que : « *la Constitution n'a pas (...) entendu remettre en cause les dispositions législatives ou réglementaires particulières applicables dans plusieurs parties du territoire de la République (...) relatives à l'organisation de certains cultes et, notamment, à la rémunération de ministres du culte ;* ». Ce qui, juridiquement, altère sérieusement la portée de cette décision.

2 - Les distinctions « culturelles » entre régimes culturels.

Modification de la loi de 1907. Sans imposer la forme de la loi de 1905 à tout culte, dès sa constitution, ce qui serait contraire à l'article 1 de cette loi (les croyants concernés pouvant n'être encore suffisamment nombreux, ou expérimentés, pour se conformer d'emblée à ce statut), la loi de 1907 pourrait être modifiée pour subordonner le recours à la loi de 1901 à certaines conditions, définies avec souplesse, par décret (par exemple : ressources, nombre de membres, durée d'existence...). La loi de 1905 étant applicable, sinon.

Ainsi le bénéfice de la loi de 1905 pourrait être étendu au culte musulman et à bien d'autres. Ce qui leur permettrait, entre autres avantages, de prétendre « officiellement » à l'exonération des droits de mutations sur les dons manuels, de recevoir des donations et legs sans prélèvement fiscal de 60% et d'obtenir l'entretien et la réparation de leurs édifices du culte par les communes. Ceci pourrait résoudre, en grande partie, la question du financement des mosquées, sans qu'il soit besoin de porter atteinte à l'article 2 de loi

³⁵ Selon une enquête d'opinion du Monde des religions de septembre-octobre 2011.

³⁶ n° 2012-297 - QPC Association pour la promotion et l'expansion de la laïcité.

de 1905, pour maintenir les musulmans et d'autres dans un statut particulier, soumis, quant à l'octroi de fonds publics, au bon vouloir des collectivités locales, comme c'est le cas aujourd'hui³⁷.

Obligation de déclarer les dons manuels. La déclaration des dons manuels pourrait être rendue obligatoire pour toute association « à caractère religieux » (ce qui limiterait le risque de redressement à une déclaration non conforme). En contrepartie, le taux d'imposition des dons manuels pourrait être réduit, l'exonération totale étant réservée aux associations culturelles du fait des garanties qu'elles offrent, au regard du respect des libertés individuelles, de même que tous les autres financements publics dont elles bénéficient³⁸. Ces aménagements pourraient conduire à un élargissement du champ d'application de la loi de 1905, donc à un traitement des cultes plus respectueux des droits fondamentaux.

Anne Demetz
Avocate au Barreau de Paris
Membre de l'IDHB

- Bibliographie -

- « *Liberté de pensée, de conscience et de religion. Un guide sur la mise en oeuvre de l'article 9 de la Convention européenne des Droits de l'Homme* » Jim Murdoch - Précis sur les droits de l'Homme, n 9 © Conseil de l'Europe, 2007.
- Alain Boyer, « *La pratique administrative : le point de vue du bureau central des cultes* », *Petites Affiches*, n° 53 du 01.05.96.
- Xavier Delsol, Alain Garay, Emmanuel Tawil, *Droit des cultes*, Paris, Dalloz.Ed.
- Alain Ledain, Gérard Hung Chei Tui, *Le culte et la législation*, Éditions Actes 6.
- « *L'Etat chez lui, l'Eglise chez elle : Comprendre la loi de 1905* », Jean Paul Scot - Ed. Points
- *Dictionnaire de la Laïcité* ed. Armand Collin.

³⁷ Le Conseil d'Etat cautionne, désormais, l'octroi par les collectivités locales de financements publics directs ou indirects aux associations à caractères religieux. Ainsi a-t-il admis « contra legem » le bénéfice d'un BEA réservé aux seules associations de la loi de 1905, au profit d'une association à caractère religieux (arrêt du 19 Juillet 2011, n°320796, Mme Vayssière / Commune de Montreuil). Par ailleurs, il a, par ses arrêts du 04 juin 2012 (Fédération des Libres Penseurs / Communauté Sant'Egidio, Commune de Lyon, Département du Rhône et Région Rhône Alpes), affirmé, par un motif surabondant, qu'une association ayant des activités culturelles sans être une association de la loi de 1905, peut recevoir des subventions publiques : « *en vue de la réalisation d'un projet, d'une manifestation ou d'une activité qui ne présente pas un caractère cultuel et n'est pas destiné au culte* ». Ce qui porte atteinte aux articles 18 et 19 de la loi de 1905 mais aussi à son article 2 : les subventions permettant de dégager indirectement des ressources pour l'exercice du culte, les fidèles n'ayant plus à financer les activités d'intérêt général. Sans doute le Conseil d'Etat cherche à pallier l'absence de volonté politique de l'Etat d'intégrer le culte musulman dans le dispositif de la loi de 1905 (l'un des arrêts précité a été rendu sur recours d'élus d'extrême droite). **Mais, ce faisant, il permet aux élus locaux de privilégier certains cultes par rapport à d'autres, en fonction de considérations politiques, voire électorales ou idéologiques, plutôt que juridiques.** Ce qui risque d'accentuer les discriminations tant géographiques que culturelles entre les cultes en France (d'autant que tous les financements publics octroyés par les collectivités publiques aux cultes ne sont pas soumis au contrôle du Conseil d'Etat). Souhaitons donc que la décision du 21 février 2013, du Conseil constitutionnel, aussi imparfaite soit-elle, s'impose, en ce qu'elle ré-affirme l'égalité de tous les citoyens devant la loi sans distinction de religion. Mais le mieux serait que les cours suprêmes françaises s'inspirent bien davantage de la Convention européenne et de la jurisprudence rendue sur le fondement de ces articles 9 et 14.

³⁸ La réduction pourrait prendre fin pour les associations « à caractère religieux » si, le recours à l'article 4 de la loi de 1907 étant soumis à conditions, celles-ci cessent d'être réunies sans que l'association se constitue selon la loi de 1905.