

Geschäftsverzeichnisnr. 6944
Entscheid Nr. 178/2019 vom 14. November 2019

ENTSCHEID

In Sachen: Klage auf teilweise Nichtigerklärung von Artikel 12 der Ordonnanz der Region Brüssel-Hauptstadt vom 23. November 2017 « zur Festlegung der gesetzgeberischen Anpassungen im Hinblick auf die Übernahme des Dienstes des Immobiliensteuervorabzugs durch die Region Brüssel-Hauptstadt », erhoben von der VoG « Congrégation Chrétienne des Témoins de Jéhovah de Forest » und anderen.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus den Präsidenten F. Daoût und A. Alen, und den Richtern T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul, T. Giet, J. Moerman und M. Pâques, unter Assistenz des Kanzlers P.-Y. Dutilleux, unter dem Vorsitz des Präsidenten F. Daoût,

erlässt nach Beratung folgenden Entscheid:

*

* *

I. Gegenstand der Klage und Verfahren

Mit einer Klageschrift, die dem Gerichtshof mit am 6. Juni 2018 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 8. Juni 2018 in der Kanzlei eingegangen ist, erhoben Klage auf teilweise Nichtigerklärung von Artikel 12 der Ordonnanz der Region Brüssel-Hauptstadt vom 23. November 2017 « zur Festlegung der gesetzgeberischen Anpassungen im Hinblick auf die Übernahme des Dienstes des Immobiliensteuervorabzugs durch die Region Brüssel-Hauptstadt » (veröffentlicht im *Belgischen Staatsblatt* vom 8. Dezember 2017): die VoG « Congrégation Chrétienne des Témoins de Jéhovah de Forest », die VoG « Congrégation Chrétienne des Témoins de Jéhovah d'Anderlecht », die VoG « Congrégation Chrétienne des Témoins de Jéhovah d'Uccle », die VoG « Congrégation Chrétienne des Témoins de Jéhovah d'Ixelles », die VoG « Congrégation Chrétienne des Témoins de Jéhovah de Molenbeek Ouest », die VoG « Les Témoins de Jéhovah de la Congrégation de Koekelberg », die VoG « Congrégation Chrétienne des Témoins de Jéhovah de Saint Josse », die VoG « Congrégation chrétienne des Témoins de Jéhovah d'Auderghem » und die VoG « Les Témoins de Jéhovah de la Congrégation de Woluwe-Saint-Pierre-Tomberg », unterstützt und vertreten durch RA B. Pierard, in Brüssel zugelassen, und RA P. Muzny, in Bern und in Paris zugelassen.

Die Regierung der Region Brüssel-Hauptstadt, unterstützt und vertreten durch RA C. Molitor, in Brüssel zugelassen, hat einen Schriftsatz eingereicht, die klagenden Parteien haben einen Erwiderungsschriftsatz eingereicht, und die Regierung der Region Brüssel-Hauptstadt hat auch einen Gegenerwiderungsschriftsatz eingereicht.

Durch Anordnung vom 17. Juli 2019 hat der Gerichtshof nach Anhörung der referierenden Richter P. Nihoul und T. Merckx-Van Goey beschlossen, dass die Rechtssache verhandlungsreif ist, dass keine Sitzung abgehalten wird, außer wenn eine Partei innerhalb von sieben Tagen nach Erhalt der Notifizierung dieser Anordnung einen Antrag auf Anhörung eingereicht hat, und dass vorbehaltlich eines solchen Antrags die Verhandlung am 31. Juli 2019 geschlossen und die Rechtssache zur Beratung gestellt wird.

Infolge des Antrags der klagenden Parteien auf Anhörung hat der Gerichtshof durch Anordnung vom 18. September 2019 den Sitzungstermin auf den 9. Oktober 2019 anberaumt.

Auf der öffentlichen Sitzung vom 9. Oktober 2019

- erschienen
- . RA B. Pierard und RA P. Muzny, für die klagenden Parteien,
- . RA C. Molitor, für die Regierung der Region Brüssel-Hauptstadt,
- haben die referierenden Richter P. Nihoul und T. Merckx-Van Goey Bericht erstattet,
- wurden die vorgenannten Rechtsanwälte angehört,
- wurde die Rechtssache zur Beratung gestellt.

Die Vorschriften des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, die sich auf das Verfahren und den Sprachengebrauch beziehen, wurden zur Anwendung gebracht.

II. Rechtliche Würdigung

(...)

In Bezug auf die angefochtene Bestimmung und deren Kontext

B.1.1. Die klagenden Parteien beantragen die Nichtigkeitserklärung von Artikel 12 § 2 Buchstaben *a*) und *d*) der Ordonnanz der Region Brüssel-Hauptstadt vom 23. November 2017 « zur Festlegung der gesetzgeberischen Anpassungen im Hinblick auf die Übernahme des Dienstes des Immobiliensteuervorabzugs durch die Region Brüssel-Hauptstadt » (nachstehend: Ordonnanz vom 23. November 2017).

B.1.2. Artikel 12 der Ordonnanz vom 23. November 2017 bestimmt :

« Dans le Code des impôts sur les revenus 1992, l'article 253 est remplacé par ce qui suit :

‘ [...]

§ 2. Sur demande du contribuable, est exonéré du précompte immobilier, le revenu cadastral des biens immobiliers ou des parties de biens immobiliers qui remplissent les conditions cumulatives suivantes :

a) être utilisés exclusivement comme lieu où se pratique l'exercice public d'un culte d'une religion reconnue ou de l'assistance morale selon une conception philosophique non confessionnelle;

b) être accessibles au public;

c) être utilisés fréquemment pour des événements de culte ou d'assistance morale selon une conception philosophique non confessionnelle;

d) être gérés par un établissement local, reconnu par l'autorité compétente, chargée de la gestion du temporel du culte, ou par un établissement d'assistance morale du Conseil central laïque.

Ne sont pas visés par l'exonération mentionnée à l'alinéa précédent :

a) les biens immobiliers ou parties de biens immobiliers utilisés comme habitation, ou équipés pour une telle utilisation;

b) les salles de fête ou de réunion, à moins que ne soit apportée la preuve qu'il s'agit là du lieu principal d'exercice public du culte ou de l'assistance morale et que des événements de culte ou d'assistance morale s'y tiennent en moyenne au moins trois fois par semaine.

[...] ' ».

B.1.3. Aus der Antragschrift geht hervor, dass die klagenden Parteien eigentlich die Nichtigerklärung von Artikel 253 § 2 Absatz 1 Buchstaben a) und d) des Einkommensteuergesetzbuches (nachstehend: EStGB 1992), ersetzt durch Artikel 12 der Ordonnanz vom 23. November 2017, beantragen.

Der Gerichtshof beschränkt seine Prüfung auf diese Bestimmung.

B.2.1. Artikel 253 § 2 des EStGB 1992 in der durch Artikel 12 der Ordonnanz vom 23. November 2017 ersetzten Fassung sieht die Befreiung des Katastereinkommens von unbeweglichen Gütern, die in der Region Brüssel-Hauptstadt liegen und die für die öffentliche Ausübung eines Kultes genutzt werden, vom Immobiliensteuervorabzug unter Einhaltung bestimmter Bedingungen vor.

Die klagenden Parteien bemängeln die Bedingungen, nach denen das fragliche unbewegliche Gut einerseits ausschließlich für die öffentliche Ausübung eines Kultes einer anerkannten Religion genutzt und andererseits von einer mit der Verwaltung der weltlichen Güter des Kultes beauftragten anerkannten lokalen Einrichtung verwaltet werden muss.

B.2.2. Die angefochtene Bestimmung steht im Zusammenhang mit der Übernahme des Dienstes des Immobiliensteuervorabzugs durch die Region Brüssel-Hauptstadt in Anwendung von Artikel 5 § 3 des Sondergesetzes vom 16. Januar 1989 bezüglich der Finanzierung der Gemeinschaften und Regionen. Die Ordonnanz vom 23. November 2017 wurde nämlich angenommen, um im Hinblick auf die Übertragung des dazugehörigen Steuerdienstes die materiell-rechtlichen Regeln festzulegen, die auf den Immobiliensteuervorabzug in der Region Brüssel-Hauptstadt anwendbar sind.

Die angefochtene Bestimmung ist ab dem Steuerjahr 2018 in Kraft getreten (Artikel 18 der Ordonnanz vom 23. November 2017), das der tatsächlichen Übernahme des Dienstes des Immobiliensteuervorabzugs durch die Region Brüssel-Hauptstadt entspricht.

B.2.3. Artikel 253 des EStGB 1992 lautete vor seiner Ersetzung durch die angefochtene Bestimmung:

« Vom Immobiliensteuervorabzug befreit ist das Katastereinkommen:

1. in Artikel 12 § 1 erwähnter unbeweglicher Güter oder Teile von unbeweglichen Gütern, [...]

Artikel 12 § 1 des EStGB 1992 bestimmt :

« Einkünfte aus unbeweglichen Gütern oder Teilen von unbeweglichen Gütern, die in einem Mitgliedstaat des Europäischen Wirtschaftsraums gelegen sind und die ein Steuerpflichtiger oder Bewohner ohne Gewinnerzielungsabsicht für die öffentliche Ausübung eines Kultes oder des freigeistigen moralischen Beistands, für Unterrichtszwecke, für die Errichtung von Krankenhäusern, Kliniken, Ambulatorien, Altenheimen, Ferienheimen für Kinder oder Pensionierte oder für die Errichtung anderer ähnlicher Wohlfahrtseinrichtungen bestimmt hat, sind steuerfrei ».

Daraus folgt, dass das Katastereinkommen von unbeweglichen Gütern in der Region Brüssel-Hauptstadt, die ohne Gewinnerzielungsabsicht für die öffentliche Ausübung eines Kultes genutzt wurden, vor der angefochtenen Bestimmung vom Immobiliensteuervorabzug befreit war, unabhängig davon, ob es sich um einen anerkannten Kult handelte oder nicht.

B.3. In den Vorarbeiten zu der angefochtenen Bestimmung heißt es:

« § 2 : Exonération liée aux lieux de culte

Ce nouveau paragraphe 2 concerne l'exonération du précompte immobilier pour les cultes reconnus et l'assistance morale selon une conception philosophique non confessionnelle.

Des abus de cette exonération, par les propriétaires d'immeubles qui les destinaient à des cultes fictifs, ont été constatés dans la pratique. Pourtant, cette exonération ne visait que les cultes et l'assistance morale ' authentiques '.

Un contrôle de l'authenticité du culte, qui était pratiqué dans un immeuble en question, afin de détecter les abus potentiels, est toutefois difficile, vu la liberté de culte constitutionnelle et l'interdiction d'ingérence en découlant (articles 19 à 21 de la Constitution).

Comme solution, le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale a entendu limiter l'accès à l'exonération aux bâtiments et parties de bâtiments où sont exercés les seuls cultes d'une religion reconnue ou de l'assistance morale et qui sont gérés par une instance reconnue.

Dans ce cas, ce n'est pas à l'autorité de contrôler l'authenticité du culte ou de l'assistance morale pratiqués dans le bâtiment, mais à l'instance reconnue de la religion et de l'assistance morale concernées. Ces concepts sont déjà contenus dans les articles 24, § 1er, et 187, § 1er, de la Constitution, et sont également appliqués par d'autres législations, comme par exemple l'enseignement de la religion.

Le caractère constitutionnel de la distinction entre cultes reconnus et non reconnus avait déjà été consacré par la Cour constitutionnelle. Dans son arrêt du 4 mars 1993, la Cour a confirmé qu'un tel avantage ' peut être lié à l'intervention d'une instance indépendante des pouvoirs publics qui en garantisse l'authenticité ' (C.C., 4 mars 1993, n° 18/1993).

Pour éviter les aménagements mineurs de certaines pièces pour tenter de bénéficier de l'exonération, ce paragraphe précise également que l'immeuble concerné (ou certaines parties) doit exclusivement et régulièrement être utilisé pour des événements de culte ou d'assistance morale » (*Parl. Dok.*, Parlement der Region Brüssel-Hauptstadt, 2016-2017, Nr. A-554/1, SS. 9-10).

In Bezug auf den einzigen Klagegrund

B.4. Die klagenden Parteien leiten einen einzigen Klagegrund ab aus einem Verstoß gegen die Artikel 10, 11, 19 und 172 der Verfassung in Verbindung mit den Artikeln 9, 11 und 14 der Europäischen Menschenrechtskonvention und mit Artikel 1 des ersten Zusatzprotokolls zur Europäischen Menschenrechtskonvention.

Sie führen an, dass der durch die angefochtene Bestimmung eingeführte Behandlungsunterschied zwischen einerseits den anerkannten Kulturen, die in den Genuss der Befreiung vom Immobiliensteuervorabzug für die unbeweglichen Güter kommen, die sie ausschließlich für die öffentliche Ausübung ihres Kultes nutzen, und den nicht anerkannten Kulturen, die nicht oder nicht mehr in den Genuss dieser Befreiung kommen, nicht objektiv und vernünftig gerechtfertigt sei und zu einem Verstoß gegen die Religionsfreiheit führe.

B.5. Der Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung schließt nicht aus, dass ein Behandlungsunterschied zwischen Kategorien von Personen eingeführt wird, soweit dieser

Unterschied auf einem objektiven Kriterium beruht und in angemessener Weise gerechtfertigt ist.

Das Vorliegen einer solchen Rechtfertigung ist im Hinblick auf Zweck und Folgen der beanstandeten Maßnahme sowie auf die Art der einschlägigen Grundsätze zu beurteilen; es wird gegen den Grundsatz der Gleichheit und Nichtdiskriminierung verstoßen, wenn feststeht, dass die eingesetzten Mittel in keinem angemessenen Verhältnis zum verfolgten Zweck stehen.

B.6.1. Artikel 19 der Verfassung bestimmt:

« Die Freiheit der Kulte, diejenige ihrer öffentlichen Ausübung sowie die Freiheit, zu allem seine Ansichten kundzutun, werden gewährleistet, unbeschadet der Ahndung der bei der Ausübung dieser Freiheiten begangenen Delikte ».

Artikel 9 der Europäischen Menschenrechtskonvention bestimmt:

« (1) Jedermann hat Anspruch auf Gedankens-, Gewissens- und Religionsfreiheit; dieses Recht umfasst die Freiheit des einzelnen zum Wechsel der Religion oder der Weltanschauung sowie die Freiheit, seine Religion oder Weltanschauung einzeln oder in Gemeinschaft mit anderen öffentlich oder privat, durch Gottesdienst, Unterricht, durch die Ausübung und Beachtung religiöser Gebräuche auszuüben.

(2) Die Religions- und Bekenntnisfreiheit darf nicht Gegenstand anderer als vom Gesetz vorgesehener Beschränkungen sein, die in einer demokratischen Gesellschaft notwendige Maßnahmen im Interesse der öffentlichen Sicherheit, der öffentlichen Ordnung, Gesundheit und Moral oder für den Schutz der Rechte und Freiheiten anderer sind ».

Insoweit der vorerwähnte Artikel 9 das Recht anerkennt, seine Religion einzeln oder in Gemeinschaft mit anderen auszuüben, hat er eine ähnliche Tragweite wie Artikel 19 der Verfassung, der unter anderem die Religionsfreiheit anerkennt. Daher bilden die durch diese Bestimmungen gebotenen Garantien insofern ein untrennbares Ganzes.

B.6.2. Das Recht auf Religionsfreiheit gilt nur für Weltanschauungen, die ein gewisses Maß an Überzeugungskraft, Ernsthaftigkeit, Kohäsion und Bedeutung aufweisen. Wenn diese Voraussetzung erfüllt ist, obliegt jedoch dem Staat eine Pflicht zur Neutralität und Unparteilichkeit, die mit einem Ermessensspielraum seinerseits in Bezug auf die Legitimität religiöser Weltanschauungen oder in Bezug auf die Art und Weise, wie sie ausgeübt werden,

nicht vereinbar ist (EuGHMR, Große Kammer, 26. April 2016, *Izzettin Doğan u.a. gegen Türkei*, §§ 68 und 107).

B.7. Aus den in B.3 angeführten Vorarbeiten wird ersichtlich, dass der Ordonnanzgeber dadurch, dass er die Befreiung vom Immobiliensteuervorabzug den Katastereinkommen von unbeweglichen Gütern vorbehalten hat, die ausschließlich zur öffentlichen Ausübung von anerkannten Kulte genutzt und von anerkannten lokalen Einrichtungen verwaltet werden, die Praxis bekämpfen wollte, dass die Befreiung vom Immobiliensteuervorabzug für unbewegliche Güter beansprucht wurde, die für fiktive Kulte genutzt wurden.

Die Bekämpfung der Steuerhinterziehung ist ein legitimes Ziel.

B.8. Zudem ist das Kriterium der Anerkennung des Kultes und der mit der Verwaltung der weltlichen Güter des Kultes beauftragten Einrichtung objektiv.

B.9. Außerdem ist dieses Kriterium für die Zielsetzung sachdienlich, die Steuerhinterziehung zu bekämpfen.

Die Kulte müssen nämlich, um ihre Anerkennung zu erlangen, Kriterien bezüglich der Organisation und Arbeitsweise erfüllen und können somit nicht als fiktive Kulte angesehen werden, die auf diese Weise nicht mehr in den Genuss der Befreiung vom Immobiliensteuervorabzug kommen können.

B.10. Der Gerichtshof hat noch zu prüfen, ob der Ordonnanzgeber durch die Wahl des Kriteriums der Anerkennung des Kultes und der lokalen Einrichtung, die die weltlichen Güter des Kultes verwaltet, nicht unverhältnismäßige Folgen für die nicht anerkannten Kulte wie die klagenden Parteien geschaffen und gegen ihre Religionsfreiheit verstoßen hat.

B.11.1. Die Religionsfreiheit beinhaltet nicht, dass Kirchen oder ihren Gläubigen ein steuerlicher Status zuerkannt werden müsste, der sich von dem anderer Steuerpflichtiger unterscheidet (EuGHMR, Entscheidung, 14. Juni 2001, *Alujer Fernandez und Caballero Garcia gegen Spanien*, S. 8). Artikel 9 der Europäischen Menschenrechtskonvention beinhaltet auch nicht das Recht einer religiösen Vereinigung, von jeder Steuer befreit zu werden (EuKMR, 16. April 1998, Nr. 30260/96, *Association Sivananda de Yoga Vedanta*).

Allerdings stellt eine Maßnahme zur Besteuerung einer religiösen Vereinigung einen Eingriff in die Ausübung der durch den vorerwähnten Artikel 9 garantierten Rechte dar, wenn sie bewirkt, dass der Vereinigung die lebensnotwendigen Ressourcen entzogen werden, sodass sie nicht mehr in der Lage ist, für ihre Gläubigen die freie Ausübung ihres Kultes in der Praxis zu gewährleisten, und wenn sie den Fortbestand der Vereinigung und ihrer religiösen Tätigkeiten gefährdet oder zumindest ihre interne Organisation, ihre Arbeitsweise ernsthaft beeinträchtigt (EuGHMR, 30. Juni 2011, *Association les Témoins de Jéhovah gegen Frankreich*, § 53).

B.11.2. Gemäß Artikel 255 des EStGB 1992 in der in der Region Brüssel-Hauptstadt anwendbaren Fassung beträgt der Immobiliensteuervorabzug 1,25 Prozent des Katastereinkommens, wie es am 1. Januar des Steuerjahres festgelegt ist.

Die klagenden Parteien weisen nicht nach, dass ein Immobiliensteuervorabzug, der auf einer solchen Grundlage berechnet ist, auch wenn er um die Gemeindegzuschlaghundertstel und die Zuschlaghundertstel für die Brüsseler Agglomeration erhöht wird, in Anbetracht der Ressourcen der nicht anerkannten Kulte unverhältnismäßig wäre und ihren Fortbestand gefährden oder ihre interne Organisation, ihre Arbeitsweise und ihre religiösen Aktivitäten ernsthaft beeinträchtigen würde.

B.12.1. Bei der Festlegung seiner Politik in Steuersachen besitzt der Ordonnanzgeber eine weitgehende Ermessensbefugnis. Dies gilt insbesondere, wenn er den Steuertatbestand und die Steuerpflichtigen der von ihm vorgesehenen Steuern bestimmt. Der Gerichtshof kann die politischen Entscheidungen des Ordonnanzgebers sowie die ihnen zugrunde liegenden Begründungen nur missbilligen, wenn sie auf einem offensichtlichen Irrtum beruhen oder wenn sie nicht vernünftig gerechtfertigt sind. Der Ordonnanzgeber verfügt daher über eine breite Ermessensbefugnis, um die Fälle zu bestimmen, in denen ein Steuerpflichtiger in den Genuss einer Steuerbefreiung kommen kann.

Wenn die Steuerbefreiung mit dem Recht, seine Religion entweder einzeln oder in Gemeinschaft mit anderen auszuüben, in Zusammenhang steht, ist der Ordonnanzgeber jedoch verpflichtet, die Pflicht zur Neutralität und Unparteilichkeit zu beachten, die ihm aufgrund der Artikel 19 und 21 Absatz 1 der Verfassung obliegt.

B.12.2. Um das legitime Ziel zu erreichen, es zu verhindern, dass fiktive Kulte in den Genuss der Steuerbefreiung vom Immobiliensteuervorabzug kommen, konnte der Ordonnanzgeber rechtmäßig das Kriterium der Anerkennung des Kultes und der lokalen Einrichtung, die die weltlichen Güter des Kultes verwaltet, heranziehen. Dieses Kriterium ermöglicht es dem Ordonnanzgeber nämlich, zugleich das Ziel der Bekämpfung der Steuerhinterziehung zu erreichen und seiner Pflicht zur Neutralität und Unparteilichkeit nachzukommen, die sich aus den Artikeln 19 und 21 Absatz 1 der Verfassung ergibt. Außerdem konnte der Ordonnanzgeber vernünftigerweise davon ausgehen, dass die Kontrolle der Steuerverwaltung und die des ordentlichen Richters nicht ausreichend sind, um den festgestellten Steuerhinterziehungssituationen ein Ende zu setzen.

B.12.3. Der Umstand, dass die in der angefochtenen Bestimmung vorgesehene Befreiung vom Immobiliensteuervorabzug an die Anerkennung des Kultes und der mit der Verwaltung der weltlichen Güter des Kultes beauftragten lokalen Einrichtung geknüpft ist, hat keine unverhältnismäßige Folgen für die nicht anerkannten Kulte, da diese die Anerkennung ihres Kultes beantragen können.

Im Übrigen ist das von den klagenden Parteien bemängelte Verfahren zur Anerkennung der Kulte nicht in der angefochtenen Bestimmung geregelt, sodass es nicht Gegenstand der vorliegenden Klage ist.

B.13. Der einzige Klagegrund ist unbegründet.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

weist die Klage zurück.

Erlassen in französischer, niederländischer und deutscher Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, am 14. November 2019.

Der Kanzler,

Der Präsident,

P.-Y. Dutilleux

F. Daoût