

Rolnummer 6944
Arrest nr. 178/2019 van 14 november 2019

## A R R E S T

---

*In zake* : het beroep tot gedeeltelijke vernietiging van artikel 12 van de ordonnantie van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest van 23 november 2017 « houdende wetgevende aanpassingen met het oog op de overname van de dienst onroerende voorheffing door het Brussels Hoofdstedelijk Gewest », ingesteld door de vzw « Congrégation Chrétienne des Témoins de Jéhovah de Forest » en anderen.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters F. Daoût en A. Alen, en de rechters T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul, T. Giet, J. Moerman en M. Pâques, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter F. Daoût,

wijst na beraad het volgende arrest :

\*

\* \*

## I. Onderwerp van het beroep en rechtspleging

Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 6 juni 2018 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 8 juni 2018, is beroep tot gedeeltelijke vernietiging ingesteld van artikel 12 van de ordonnantie van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest van 23 november 2017 « houdende wetgevende aanpassingen met het oog op de overname van de dienst onroerende voorheffing door het Brussels Hoofdstedelijk Gewest » (bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 8 december 2017) door de vzw « Congrégation Chrétienne des Témoins de Jéhovah de Forest », de vzw « Congrégation Chrétienne des Témoins de Jéhovah d'Anderlecht », de vzw « Congrégation Chrétienne des Témoins de Jéhovah d'Uccle », de vzw « Congrégation Chrétienne des Témoins de Jéhovah d'Ixelles », de vzw « Congrégation Chrétienne des Témoins de Jéhovah de Molenbeek Ouest », de vzw « Les Témoins de Jéhovah de la Congrégation de Koekelberg », de vzw « Congrégation Chrétienne des Témoins de Jéhovah de Saint Josse », de vzw « Congrégation chrétienne des Témoins de Jéhovah d'Auderghem » en de vzw « Les Témoins de Jéhovah de la Congrégation de Woluwe-Saint-Pierre-Tomberg », bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. B. Pierard, advocaat bij de balie te Brussel, en Mr. P. Muzny, advocaat bij de balies te Bern en te Parijs.

De Brusselse Hoofdstedelijke Regering, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. C. Molitor, advocaat bij de balie te Brussel, heeft een memorie ingediend, de verzoekende partijen hebben een memorie van antwoord ingediend en de Brusselse Hoofdstedelijke Regering heeft ook een memorie van wederantwoord ingediend.

Bij beschikking van 17 juli 2019 heeft het Hof, na de rechters-verslaggevers P. Nihoul en T. Merckx-Van Goey te hebben gehoord, beslist dat de zaak in staat van wijzen is, dat geen terechtzitting zal worden gehouden, tenzij een partij binnen zeven dagen na ontvangst van de kennisgeving van die beschikking een verzoek heeft ingediend om te worden gehoord, en dat, behoudens zulk een verzoek, de debatten zullen worden gesloten op 31 juli 2019 en de zaak in beraad zal worden genomen.

Ingevolge het verzoek van de verzoekende partijen om te worden gehoord, heeft het Hof bij beschikking van 18 september 2019 de dag van de terechtzitting bepaald op 9 oktober 2019.

Op de openbare terechtzitting van 9 oktober 2019 :

- zijn verschenen :
  - . Mr. B. Pierard en Mr. P. Muzny, voor de verzoekende partijen;
  - . Mr. C. Molitor, voor de Brusselse Hoofdstedelijke Regering;
- hebben de rechters-verslaggevers P. Nihoul en T. Merckx-Van Goey verslag uitgebracht;
- zijn de voornoemde advocaten gehoord;
- is de zaak in beraad genomen.

De bepalingen van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof met betrekking tot de rechtspleging en het gebruik van de talen werden toegepast.

## II. *In rechte*

- A -

A.1. De verzoekende partijen zijn van mening dat zij doen blijken van een belang bij het beroep in hun hoedanigheid van eigenaar van onroerende goederen die zijn gelegen in het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest en uitsluitend worden aangewend voor de openbare eredienst van de getuigen van Jehovah. In die zin genoten zij in het verleden een vrijstelling van de onroerende voorheffing. De bestreden bepaling ontzegt hun het voordeel van die vrijstelling.

A.2.1. Zij leiden een enig middel af uit de schending van de artikelen 10, 11, 19 en 172 van de Grondwet, in samenhang gelezen met de artikelen 9, 11 en 14 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens en met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij dat Verdrag, in zoverre zij dat fiscaal voordeel niet langer kunnen genieten, hetgeen de beleving van hun geloofsovertuiging verhindert en een aantasting van de neutraliteitsplicht van de Staat met zich meebrengt.

A.2.2. Zij geven aan dat zij zich nochtans in een situatie bevinden die vergelijkbaar is met die van andere belastingplichtigen wier gebouwen dienst doen als plaatsen voor de uitoefening van de openbare eredienst, ongeacht of het gaat om een al dan niet door de Staat erkende eredienst. Omgekeerd kunnen zij niet worden vergeleken met belastingplichtigen die hun gebouwen aanwenden voor « fictieve » of « niet-authentieke » erediensten, die zijn uitgesloten van het voordeel van de vrijstelling van de onroerende voorheffing. De eredienst van de getuigen van Jehovah is door het Europees Hof voor de Rechten van de Mens en door de Belgische hoven en rechtbanken immers « authentiek » bevonden.

A.2.3.1. Volgens de verzoekende partijen roept de bestreden bepaling tussen de verzoekende partijen en de erkende godsdiensten die de vrijstelling van de onroerende voorheffing blijven genieten, een onverantwoord verschil in behandeling in het leven, dat bovendien afbreuk doet aan de neutraliteitsplicht van de Staat inzake godsdienstvrijheid.

A.2.3.2. Ten eerste bestaat er geen enkele relevante reden om de verzoekende partijen het voordeel van de belastingvrijstelling te ontnemen, daar zij niet op onrechtmatige of onwettige wijze handelen.

Het is overigens onevenredig de niet-erkende erediensten gelijk te stellen met de fictieve of niet-authentieke erediensten en hun, om die reden, een belastingvoordeel te ontnemen. De wetgever beperkt aldus de bescherming bedoeld in artikel 19 van de Grondwet tot alleen de erkende erediensten. Bovendien is de legitimiteit van de geloofsovertuigingen van een gemeenschap niet onontbeerlijk om te bepalen of een belastingplichtige al dan niet de vrijstelling van een belasting kan genieten.

Ten slotte is de verwijzing in de parlementaire voorbereiding naar het arrest van het Hof nr. 18/93 van 4 maart 1993 niet relevant, daar de in die zaak behandelde problematiek geenszins vergelijkbaar is met de kwestie van de aanwending van een gebouw voor de openbare uitoefening van een eredienst.

A.2.3.3. Ten tweede is het criterium van onderscheid discriminerend, aangezien de vrijstelling afhangt van de hoedanigheid van « erkende godsdienst », die niet gedefinieerd is. De neutraliteitsplicht van de Staat is derhalve geschonden, in zoverre het voordeel van de belastingvrijstelling afhangt van een erkenning die voortvloeit uit een politiek proces, hetgeen een groot risico van subjectivisme en willekeur inhoudt.

A.2.4. De verzoekende partijen stellen ten slotte een verzoenende interpretatie voor. Volgens hen kan het in de bestreden bepaling vervatte begrip « erkende godsdienst » zo worden geïnterpreteerd dat het de erediensten beoogt die de bescherming van artikel 9 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens genieten, namelijk de gevestigde en bekende erediensten waarvan de geloofsovertuigingen een zekere kracht, ernst en coherentie vertonen. De verzoekende partijen voldoen aan die criteria.

A.3.1. Volgens de Brusselse Hoofdstedelijke Regering tonen de verzoekende partijen niet aan in welke zin de bestreden bepaling op fiscaal vlak een inmenging in hun godsdienstvrijheid inhoudt, of nog, een schending van artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens.

A.3.2. De afdeling wetgeving van de Raad van State heeft geen kritiek geuit in verband met de bestreden bepaling. Het verschil in behandeling is bovendien verantwoord door het feit dat de wetgever heeft willen voorkomen dat de fiscale autoriteiten moeten oordelen over de authenticiteit van de betrokken eredienst om al dan niet een belastingvrijstelling toe te passen. Hij heeft aldus een billijk evenwicht tot stand gebracht tussen de bevoegdheid om het voordeel van een belastingvrijstelling te doen afhangen van precieze voorwaarden en de organisatorische autonomie van de erediensten. De bestreden bepaling streeft dan ook een legitiem doel na en is evenredig.

Bovendien vormt de eredienst van de verzoekende partijen geen « erkende godsdienst » in de zin van de rechtspraak van het Europees Hof voor de Rechten van de Mens, daar dat begrip niet bestaat. De niet-erkende erediensten kunnen overigens aantonen dat zij geen fictieve erediensten zijn. In werkelijkheid heeft de wetgever het voordeel van de belastingvrijstelling willen doen afhangen van een objectief criterium en van het optreden van een instantie die losstaat van de overheid.

A.3.3. Ten slotte, in tegenstelling tot wat de verzoekende partijen beweren, is het begrip « erkende eredienst » geen discriminerend criterium. Naast het feit dat het verankerd is in de Grondwet en in de bijzondere wet van 8 augustus 1980 tot hervorming der instellingen, regelt een samenwerkingsakkoord van 2 juli 2008 de procedure inzake de erkenning van de erediensten in België. De criteria waaraan een eredienst moet voldoen om te kunnen worden erkend, zijn overigens vastgesteld. De erkenning op zich gebeurt bij een federale wet, en dus na een democratisch proces. De rechtspraak van het Europees Hof voor de Rechten van de Mens die door de verzoekende partijen wordt aangevoerd, is niet van toepassing op de onderhavige zaak.

A.3.4. De Brusselse Hoofdstedelijke Regering betwist ten slotte de bewering dat het mogelijk is om aan de begrippen « erkende eredienst » en « erkende instantie » in de bestreden bepaling een andere betekenis te geven dan die in de zin van het samenwerkingsakkoord van 2 juli 2008, namelijk de bij een federale wet erkende eredienst waarvan het representatieve orgaan eveneens bij de federale wet is erkend.

Zij besluit dat het middel ongegrond is.

A.4.1. De verzoekende partijen merken op dat de Brusselse Hoofdstedelijke Regering niet betwist dat de categorieën van personen vergelijkbaar zijn, dat een verschil in behandeling bestaat op grond van de godsdienst en dat in het verleden de verzoekende partijen de in het geding zijnde belastingvrijstelling hebben genoten.

Zij zijn eveneens van mening dat de Brusselse Hoofdstedelijke Regering geen enkele precisering aanreikt ten opzichte van de parlementaire voorbereiding en dat zij nalaat de belangrijkste reden te onderzoeken die de maatregel zou verantwoorden, namelijk het voorkomen van misbruiken vanwege de eigenaars van onroerende goederen welke die laatste aanwenden voor fictieve erediensten.

A.4.2. Zij betwisten het objectieve karakter van het criterium van de erkende eredienst. Een onderscheid op grond van de godsdienst is overigens bij artikel 14 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens een verboden criterium.

Het is evenmin aangetoond dat de maatregel een doel nastreeft dat noodzakelijk is in een democratische maatschappij. Zij herinneren eraan dat, indien het voornemen van de wetgever erin bestond een onderscheid te maken tussen de fictieve erediensten en de authentieke erediensten, dat voornemen niet tot uiting komt in de bestreden bepaling. Indien het daarentegen het voornemen van de wetgever was om alleen de door de Staat erkende erediensten als authentiek te kwalificeren, dan zouden de neutraliteitsplicht van de Staat en het evenredigheidsbeginsel ernstig geschonden zijn.

Volgens hen is het niet nodig de legitimiteit van de geloofsovertuigingen te beoordelen om te bepalen of een godsdienstige groep de belastingvrijstelling kan genieten. De belastingautoriteit kan immers een verzoek om vrijstelling verwerpen, zonder zich te moeten uitspreken over de geloofsovertuigingen of zich te moeten mengen in de organisatorische autonomie van de eredienst.

A.4.3. De criteria inzake de erkenning van een eredienst impliceren noodzakelijkerwijs een subjectieve beoordeling, in zoverre de eredienst een sociaal belang moet vertonen en geen activiteiten kan inhouden die in strijd zijn met de openbare orde.

Het criterium inzake het beheer van de plaatsen voor de uitoefening van de eredienst door instellingen die zijn opgericht door de overheid, vormt een inmenging in de organisatorische autonomie van de erediensten, hetgeen in strijd is met de geuite wil om het neutraliteitsbeginsel van de Staat niet te schenden.

A.4.4. Ten aanzien van de plaatselijke instellingen die zijn erkend voor het beheer van de temporalien van de eredienst is de indirecte verwijzing naar het arrest nr. 18/93 van het Hof niet relevant. Het gaat niet erom de authenticiteit van het onderricht van de godsdienstige leerstellingen te controleren.

Bovendien is er een betrokkenheid op alle niveaus van de Staat in het proces voor de erkenning van de overheidsinstellingen die zijn belast met het beheer van de temporalien van de eredienst, zodat er geen erkenning is door een onafhankelijke instelling.

A.4.5. De verzoekende partijen bekritisieren daarnaast het proces voor de erkenning van een eredienst. De afwezigheid van formele en exhaustieve criteria is in strijd met de rechtspraak van het Europees Hof voor de Rechten van de Mens, zoals de Commissie van Wijzen dat heeft opgemerkt. De procedure volgens welke de federale overheid wordt aangesproken, is evenmin geregeld, in het samenwerkingsakkoord van 2 juli 2008, noch in een andere tekst. Ten slotte is er niet voorzien in de mogelijke controle door een rechter. Het voordeel van een belastingvrijstelling kan dus niet afhangen van de verplichting om het statuut van erkende godsdienst aan te vragen en te verkrijgen.

De Brusselse Hoofdstedelijke Regering kan derhalve niet aanvoeren dat het mogelijk zou zijn om het voordeel van het statuut van erkende godsdienst aan te vragen op grond van vastgestelde en neutrale criteria. De ervaring toont aan dat de getuigen van Jehovah dergelijke politieke procedures ondergaan.

A.4.6. De verzoekende partijen voeren voorts aan dat de betwiste maatregel de uitoefening van hun eredienst aan een zware fiscale druk onderwerpt. Op een periode van tien jaar stemt het bedrag van de belasting, geraamd op 450 000 euro, overeen met de gemiddelde waarde van een plaats voor de uitoefening van een eredienst, gefinancierd door alleen giften van de gelovigen. De uitoefening van hun vrijheid van eredienst en van hun vrijheid van vereniging wordt bemoeilijkt.

A.4.7. In verband met de verzoende interpretatie preciseren zij dat de getuigen van Jehovah een op zijn minst « bekende godsdienst » aanhangen en dat, indien de Brusselse Hoofdstedelijke Regering een verzoende interpretatie weigert, zij zich niet verzetten tegen een vernietiging van de bestreden bepaling door het Hof.

A.5.1. De Brusselse Hoofdstedelijke Regering repliceert dat dient te worden verwezen naar de gebruikelijke betekenis van de begrippen « authentiek » en « fictief » bij het kwalificeren van een eredienst.

Zij verwijst naar het arrest nr. 18/93 en herhaalt dat het niet aan de belastingautoriteiten staat om te oordelen of een eredienst de vrijstelling van de onroerende voorheffing kan genieten, gezien de leerstellige en organisatorische autonomie van de erediensten en de neutraliteitsplicht van de Staat. Het is niet correct te beweren dat de wetgever het voornemen had alleen de erkende erediensten als authentieke erediensten te beschouwen.

A.5.2. De Brusselse Hoofdstedelijke Regering preciseert vervolgens dat de criteria inzake de erkenning van de erediensten in het onderhavige beroep niet kunnen worden betwist. In elk geval heeft de Commissie van Wijzen gesteld dat het criterium van het maatschappelijk belang een objectieve en seculiere basis vormt om de ongelijke behandeling tussen erkende godsdiensten en niet-erkende erediensten te gronden. Evenzo zou het vaststellen van de criteria in de wet de Staat niet beletten om te weigeren een eredienst te erkennen die aan alle criteria voldoet.

A.5.3. Na de verschillende teksten te hebben onderzocht met betrekking tot de lokale instellingen voor het beheer van de temporalien van de in het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest erkende erediensten, besluit de Brusselse Hoofdstedelijke Regering dat het Gewest niet bevoegd is voor de oprichting van en het toezicht op die instellingen. De verzoekende partijen tonen dus niet aan in welke zin de overheid zich zou mengen in de organisatorische autonomie van de erediensten.

In ondergeschikte orde preciseert zij dat de verzoekende partijen niet kunnen steunen op het arrest nr. 152/2005 van het Hof, aangezien de daarin bestreden norm niet van toepassing is in het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest.

A.5.4. De Brusselse Hoofdstedelijke Regering voert voorts aan dat de afwezigheid van een overgangsregeling die het de niet-erkende erediensten mogelijk zou maken een erkenning aan te vragen teneinde de vrijstelling van de onroerende voorheffing te genieten, niet kan worden bekritiseerd in het licht van de rechtspraak van het Hof.

A.5.5. Wat betreft de godsdienstvrijheid tonen de verzoekende partijen niet aan dat de onroerende voorheffing jaarlijks 45 000 euro zou bedragen, noch in welke zin die hun godsdienstige activiteiten zou verhinderen of hun vitale middelen zou ontnemen. Ten slotte herinnert de Brusselse Hoofdstedelijke Regering eraan dat het doel van de bestreden bepaling precies erin bestond te voorkomen dat zij zou oordelen over de legitimiteit van een godsdienstige praktijk, zodat het argument volgens hetwelk godsdiensten die door een minderheid worden beleden, zouden worden onderworpen aan de dictaten van de meerderheid, ongegrond is.

- B -

*Ten aanzien van de bestreden bepaling en de context ervan*

B.1.1. De verzoekende partijen vorderen de vernietiging van artikel 12, § 2, *a)* en *d)*, van de ordonnantie van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest van 23 november 2017 « houdende wetgevende aanpassingen met het oog op de overname van de dienst onroerende voorheffing door het Brussels Hoofdstedelijk Gewest » (hierna : de ordonnantie van 23 november 2017).

B.1.2. Artikel 12 van de ordonnantie van 23 november 2017 bepaalt :

« In het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992, wordt artikel 253 vervangen door :

‘ [...]

§ 2. Op verzoek van de belastingplichtige, wordt vrijgesteld van de onroerende voorheffing, het kadastraal inkomen van onroerende goederen of delen van onroerende goederen die aan volgende cumulatieve voorwaarden voldoen :

*a)* uitsluitend worden gebruikt als plaats voor het openbaar uitoefenen van een eredienst van een erkende godsdienst of van de morele dienstverlening op basis van een niet-confessionele levensbeschouwing;

*b)* toegankelijk voor het publiek zijn;

*c)* regelmatig worden gebruikt voor evenementen van eredienst of van morele dienstverlening op basis van een niet-confessionele levensbeschouwing;

*d)* worden beheerd door een plaatselijke instelling, erkend door de bevoegde overheid, belast met het beheer van de temporalieën van de eredienst, of door een instelling voor morele dienstverlening van de Centrale Vrijzinnige Raad.

Worden niet beoogd door de vrijstelling vermeld in het vorige lid :

*a)* de onroerende goederen of delen van onroerende goederen gebruikt als woning of uitgerust voor zulk gebruik;

*b)* de feestzalen of vergaderzalen, tenzij het bewijs wordt aangebracht dat het gaat over de hoofdplaats van de openbare uitoefening van de eredienst of de morele dienstverlening en dat evenementen van de eredienst of de morele dienstverlening er gemiddeld minstens drie keer per week worden gehouden

[...]’ ».

B.1.3. Uit het verzoekschrift blijkt dat de verzoekende partijen in werkelijkheid de vernietiging vorderen van artikel 253, § 2, eerste lid, *a)* en *d)*, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen (hierna : WIB 1992), zoals vervangen bij artikel 12 van de ordonnantie van 23 november 2017.

Het Hof beperkt zijn onderzoek tot die bepaling.

B.2.1. Artikel 253, § 2, van het WIB 1992, zoals vervangen bij artikel 12 van de ordonnantie van 23 november 2017, voorziet in de vrijstelling, van de onroerende voorheffing, van het kadastraal inkomen van onroerende goederen gelegen in het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest die worden gebruikt als plaats voor het openbaar uitoefenen van een eredienst, mits aan sommige voorwaarden is voldaan.

De verzoekende partijen bekritisieren de voorwaarden volgens welke het onroerend goed in kwestie, enerzijds, uitsluitend moet worden gebruikt als plaats voor het openbaar uitoefenen van een eredienst van een erkende godsdienst en, anderzijds, moet worden beheerd door een erkende plaatselijke instelling die belast is met het beheer van de temporalieën van de eredienst.

B.2.2. De bestreden bepaling past in de context van de overname van de dienst onroerende voorheffing door het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest, met toepassing van artikel 5, § 3, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de gemeenschappen en de gewesten. De ordonnantie van 23 november 2017 is immers genomen om de materiële regels vast te stellen die van toepassing zijn op de onroerende voorheffing in het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest, met het oog op de overdracht van de betrokken belastingdienst.

De bestreden bepaling is in werking getreden vanaf het aanslagjaar 2018 (artikel 18 van de ordonnantie van 23 november 2017), dat samenvalt met de daadwerkelijke overname van de dienst onroerende voorheffing door het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest.

B.2.3. Vóór de vervanging ervan bij de bestreden bepaling, bepaalde artikel 253 van het WIB 1992 :

«Van de onroerende voorheffing wordt het kadastraal inkomen vrijgesteld :

1° van de in artikel 12, § 1 vermelde onroerende goederen of delen van onroerende goederen;

[...] ».

Artikel 12, § 1, van het WIB 1992 bepaalt :

« Vrijgesteld zijn de inkomsten van onroerende goederen of delen van onroerende goederen gelegen in een lidstaat van de Europese Economische Ruimte die een belastingplichtige of een bewoner zonder winstoogmerk heeft bestemd voor het openbaar uitoefenen van een eredienst of van de vrijzinnige morele dienstverlening, voor onderwijs, voor het vestigen van hospitalen, klinieken, dispensaria, rusthuizen, vakantiehuizen voor kinderen of gepensioneerden, of van andere soortgelijke weldadigheidsinstellingen ».

Hieruit vloeit voort dat, vóór de bestreden bepaling, het kadastraal inkomen van de in het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest gelegen onroerende goederen zonder winstoogmerk en bestemd voor de openbare uitoefening van een eredienst was vrijgesteld van de onroerende voorheffing, ongeacht of die eredienst al dan niet erkend was.

### B.3. De parlementaire voorbereiding van de bestreden bepaling vermeldt :

« § 2 : Vrijstelling gelinkt aan de plaats van de eredienst

Deze nieuwe paragraaf 2 heeft betrekking op de vrijstelling van de onroerende voorheffing voor de erkende erediensten en de morele dienstverlening op basis van een niet confessionele levensbeschouwing.

In de praktijk werden misbruiken van deze vrijstelling vastgesteld door eigenaars van gebouwen die deze voor fictieve erediensten bestemden. Deze vrijstelling was echter enkel bedoeld voor ‘ authentieke ’ erediensten en morele dienstverlening.

Een controle op de authenticiteit van de eredienst die wordt uitgeoefend in een bepaald gebouw om potentiële misbruiken op te sporen ligt echter moeilijk gelet op de grondwettelijke vrijheid van eredienst en het daaruit voortvloeiende verbod van inmenging (artikelen 19 tot 21 van de Grondwet).

Als oplossing wenst de Brusselse Hoofdstedelijke Regering de vrijstelling voor gebouwen of delen van gebouwen te beperken tot plaatsen waar enkel erediensten van een erkende godsdienst en van de morele dienstverlening worden uitgeoefend en beheerd worden door een erkende instelling.

Het is in dit geval niet aan de overheid om toe te zien op de authenticiteit van de in een gebouw uitgeoefende eredienst of morele dienstverlening, maar aan de erkende instelling van de betrokken godsdienst en morele dienstverlening. Deze begrippen zijn reeds vervat in artikelen 24, § 1, en 181, § 1, van de Grondwet en worden eveneens toegepast bij andere wetgeving, bijvoorbeeld de wetgeving op het godsdienstonderwijs.

De grondwettigheid van een onderscheid tussen erkende en niet-erkende godsdiensten werd reeds bevestigd door het Grondwettelijk Hof. In zijn arrest van 4 maart 1993 bevestigt het Hof dat een dergelijk voordeel ‘ gekoppeld mag worden aan het optreden van een van de overheid onafhankelijke instantie die de authenticiteit ervan waarborgt ’ (GwH, 4 maart 1993, nr. 18/1993).

Om te vermijden dat men minieme inrichtingen uitvoert van bepaalde delen om de vrijstelling trachten te bekomen, preciseert deze paragraaf eveneens dat het onroerend goed (of deel ervan) exclusief en regelmatig voor evenementen van eredienst of van morele dienstverlening mogen worden gebruikt » (*Parl. St.*, Parlement van het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest, 2016-2017, nr. A-554/1, pp. 9-10).

*Ten aanzien van het enige middel*

B.4. De verzoekende partijen leiden een enig middel af uit de schending van de artikelen 10, 11, 19 en 172 van de Grondwet, in samenhang gelezen met de artikelen 9, 11 en 14 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens en met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens.

Zij voeren aan dat het door de bestreden bepaling tot stand gebrachte verschil in behandeling tussen, enerzijds, de erkende erediensten, die de vrijstelling van de onroerende voorheffing genieten voor de onroerende goederen die zij uitsluitend bestemmen voor de openbare uitoefening van hun eredienst, en de niet-erkende erediensten, welke die vrijstelling niet of niet langer genieten, niet objectief en redelijk verantwoord is en dat zij een schending van de vrijheid van godsdienst tot gevolg heeft.

B.5. Het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie sluit niet uit dat een verschil in behandeling tussen categorieën van personen wordt ingesteld, voor zover dat verschil op een objectief criterium berust en het redelijk verantwoord is.

Het bestaan van een dergelijke verantwoording moet worden beoordeeld rekening houdend met het doel en de gevolgen van de betwiste maatregel en met de aard van de ter zake geldende beginselen; het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie is geschonden wanneer vaststaat dat er geen redelijk verband van evenredigheid bestaat tussen de aangewende middelen en het beoogde doel.

B.6.1. Artikel 19 van de Grondwet bepaalt :

« De vrijheid van eredienst, de vrije openbare uitoefening ervan, alsmede de vrijheid om op elk gebied zijn mening te uiten, zijn gewaarborgd, behoudens bestraffing van de misdrijven die ter gelegenheid van het gebruikmaken van die vrijheden worden gepleegd ».

Artikel 9 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens bepaalt :

« 1. Eenieder heeft recht op vrijheid van gedachte, geweten en godsdienst; dit recht omvat tevens de vrijheid om van godsdienst of overtuiging te veranderen, alsmede de vrijheid, hetzij alleen, hetzij met anderen, zowel in het openbaar als in zijn particuliere leven zijn godsdienst of overtuiging te belijden door de eredienst, door het onderwijzen ervan, door de praktische toepassing ervan en het onderhouden van de geboden en voorschriften.

2. De vrijheid van godsdienst of overtuiging te belijden kan aan geen andere beperkingen zijn onderworpen dan die welke bij de wet zijn voorzien, en die in een democratische samenleving nodig zijn voor de openbare orde, gezondheid of zedelijkheid of de bescherming van de rechten en vrijheden van anderen ».

In zoverre het voormelde artikel 9 het recht erkent om hetzij alleen, hetzij met anderen, zijn godsdienst tot uiting te brengen, heeft het een draagwijdte die analoog is aan die van artikel 19 van de Grondwet, dat onder meer de vrijheid van godsdienst erkent. De bij die bepalingen geboden waarborgen vormen dan ook, in die mate, een onlosmakelijk geheel.

B.6.2. Het recht op de vrijheid van godsdienst geldt alleen voor de overtuigingen die voldoende valide, ernstig, coherent en relevant zijn. Wanneer aan die voorwaarde is voldaan, is de Staat echter gebonden door een neutraliteits- en onpartijdigheidsplicht die onverenigbaar is met enige beoordelingsbevoegdheid van zijn kant ten aanzien van de legitimiteit van de religieuze overtuigingen of de manier waarop zij tot uiting worden gebracht (EHRM, grote kamer, 26 april 2016, *Izzettin Doğan et anderen t. Turkije*, §§ 68 en 107).

B.7. Uit de in B.3 aangehaalde parlementaire voorbereiding blijkt dat de ordonnantiegever, door de vrijstelling van de onroerende voorheffing voor te behouden aan de kadastrale inkomens van de onroerende goederen die uitsluitend worden bestemd voor de openbare uitoefening van erkende erediensten en die worden beheerd door erkende plaatselijke instellingen, de praktijk heeft willen bestrijden waarbij de vrijstelling van de onroerende voorheffing werd gevorderd voor onroerende goederen die voor fictieve erediensten werden bestemd.

De strijd tegen fiscale fraude is een legitiem doel.

B.8. Het criterium van de erkenning van de eredienst en van de instelling die belast is met het beheer van de temporalien van de erediensten is bovendien objectief.

B.9. Dat criterium is overigens relevant in het licht van het nagestreefde doel bestaande in de bestrijding van fiscale fraude.

De erediens ten moeten immers, om te worden erkend, beantwoorden aan criteria inzake organisatie en werking en zij kunnen bijgevolg niet worden beschouwd als fictieve erediens ten, die dus niet langer de vrijstelling van de onroerende voorheffing kunnen genieten.

B.10. Het Hof moet voorts nagaan of de ordonnantiegever, door te kiezen voor het criterium van de erkenning van de erediens ten en van de plaatselijke instelling die de temporalieën van de erediens ten beheert, geen onevenredige gevolgen heeft gecreëerd voor de niet-erkende erediens ten, zoals de verzoekende partijen, en afbreuk heeft gedaan aan hun vrijheid van godsdienst.

B.11.1. De vrijheid van godsdienst houdt niet in dat de Kerken of hun gelovigen een ander fiscaal statuut moeten krijgen dan dat van de andere belastingplichtigen (EHRM, beslissing, 14 juni 2001, *Alujer Fernandez en Caballero Garcia t. Spanje*, p. 8). Artikel 9 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens impliceert evenmin het recht voor een religieuze vereniging om van elke belasting te worden vrijgesteld (ECRM, 16 april 1998, nr. 30260/96, *Association Sivananda de Yoga Vedanta*).

Een maatregel inzake de belasting van een religieuze vereniging vormt evenwel een inmenging in de uitoefening van de rechten die zijn gewaarborgd bij het voormelde artikel 9 wanneer hij tot gevolg heeft de vereniging haar vitale middelen te ontnemen, zodat die laatste niet langer in staat is voor haar aanhangers de vrije uitoefening van hun erediens ten concreet te verzekeren, en wanneer hij hun voortbestaan bedreigt of de interne organisatie, de werking van de vereniging en haar religieuze activiteiten belemmert (EHRM, 30 juni 2011, *Association les Témoins de Jéhovah t. Frankrijk*, § 53).

B.11.2. Overeenkomstig artikel 255 van het WIB 1992, zoals van toepassing in het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest, bedraagt de onroerende voorheffing 1,25 % van het kadastraal inkomen zoals vastgesteld op 1 januari van het aanslagjaar.

De verzoekende partijen tonen niet aan dat een op dergelijke basis berekende onroerende voorheffing, zelfs wanneer zij wordt vermeerderd met de gemeentelijke opcentiemen en met de opcentiemen ten behoeve van de Brusselse agglomeratie, onevenredig is ten opzichte van de middelen van de niet-erkende erediensten en hun voortbestaan zou bedreigen of hun interne organisatie, hun werking en hun religieuze activiteiten ernstig zou belemmeren.

B.12.1. Wanneer de ordonnantiegever zijn fiscaal beleid vaststelt, beschikt hij over een ruime beoordelingsbevoegdheid. Dat is met name het geval wanneer hij het belastbare feit en de belastingschuldigen vaststelt van de belasting waarin hij voorziet. Het Hof vermag de beleidskeuzen van de ordonnantiegever, alsook de motieven die daaraan ten grondslag liggen, slechts af te keuren indien zij op een manifeste vergissing zouden berusten of niet redelijk verantwoord zouden zijn. De ordonnantiegever beschikt aldus over een ruime beoordelingsbevoegdheid om de gevallen te bepalen waarin een belastingplichtige een belastingvrijstelling kan genieten.

Echter, wanneer de belastingvrijstelling verband houdt met het recht om zijn godsdienst tot uiting te brengen, ofwel alleen, ofwel samen met anderen, is de ordonnantiegever gebonden aan de neutraliteits- en onpartijdigheidsplicht die hem krachtens de artikelen 19 en 21, eerste lid, van de Grondwet is opgelegd.

B.12.2. Om het legitieme doel te bereiken dat erin bestaat te voorkomen dat fictieve erediensten de vrijstelling van de onroerende voorheffing genieten, vermocht de ordonnantiewetgever op legitieme wijze gebruik te maken van het criterium van de erkenning van de eredienst en van de plaatselijke instelling die de temporalien van de eredienst beheert. Dat criterium maakt het de ordonnantiegever immers mogelijk om zowel het doel inzake de bestrijding van fiscale fraude te bereiken als tegemoet te komen aan zijn neutraliteits- en onpartijdigheidsplicht die voortvloeit uit de artikelen 19 en 21, eerste lid, van de Grondwet. De ordonnantiegever vermocht overigens redelijkerwijs ervan uit te gaan dat de controle vanwege de belastingadministratie en die vanwege de justitiële rechter niet volstaan om een einde te maken aan de vastgestelde situaties van fraude.

B.12.3. Het gegeven dat het voordeel van de vrijstelling van de onroerende voorheffing waarin de bestreden bepaling voorziet, is verbonden met de erkenning van de eredienst en van de plaatselijke instelling die belast is met het beheer van de temporalieën van de eredienst, heeft geen onevenredige gevolgen voor de niet-erkende erediensten, daar zij de erkenning van hun eredienst kunnen aanvragen.

Voor het overige wordt de procedure inzake de erkenning van de erediensten, die wordt bekritiseerd door de verzoekende partijen, niet geregeld bij de bestreden bepaling, zodat zij niet het voorwerp uitmaakt van het onderhavige beroep.

B.13. Het enige middel is niet gegrond.

Om die redenen,

het Hof

verwerpt het beroep

Aldus gewezen in het Frans, het Nederlands en het Duits, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op 14 november 2019.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

F. Daoût