

Numéro du rôle : 6944
Arrêt n° 178/2019 du 14 novembre 2019

ARRÊT

En cause : le recours en annulation partielle de l'article 12 de l'ordonnance de la Région de Bruxelles-Capitale du 23 novembre 2017 « effectuant les adaptations législatives en vue de la reprise du service du précompte immobilier par la Région de Bruxelles-Capitale », introduit par l'ASBL « Congrégation Chrétienne des Témoins de Jéhovah de Forest » et autres.

La Cour constitutionnelle,

composée des présidents F. Daoût et A. Alen, et des juges T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul, T. Giet, J. Moerman et M. Pâques, assistée du greffier P.-Y. Dutilleux, présidée par le président F. Daoût,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

*

* *

I. *Objet du recours et procédure*

Par requête adressée à la Cour par lettre recommandée à la poste le 6 juin 2018 et parvenue au greffe le 8 juin 2018, un recours en annulation partielle de l'article 12 de l'ordonnance de la Région de Bruxelles-Capitale du 23 novembre 2017 « effectuant les adaptations législatives en vue de la reprise du service du précompte immobilier par la Région de Bruxelles-Capitale » (publiée au *Moniteur belge* du 8 décembre 2017) a été introduit par l'ASBL « Congrégation Chrétienne des Témoins de Jéhovah de Forest », l'ASBL « Congrégation Chrétienne des Témoins de Jéhovah d'Anderlecht », l'ASBL « Congrégation Chrétienne des Témoins de Jéhovah d'Uccle », l'ASBL « Congrégation Chrétienne des Témoins de Jéhovah d'Ixelles », l'ASBL « Congrégation Chrétienne des Témoins de Jéhovah de Molenbeek Ouest », l'ASBL « Les Témoins de Jéhovah de la Congrégation de Koekelberg », l'ASBL « Congrégation Chrétienne des Témoins de Jéhovah de Saint Josse », l'ASBL « Congrégation chrétienne des Témoins de Jéhovah d'Auderghem » et l'ASBL « Les Témoins de Jéhovah de la Congrégation de Woluwe-Saint-Pierre-Tomberg », assistées et représentées par Me B. Pierard, avocat au barreau de Bruxelles, et Me P. Muzny, avocat aux barreaux de Berne et de Paris.

Le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale, assisté et représenté par Me C. Molitor, avocat au barreau de Bruxelles, a introduit un mémoire, les parties requérantes ont introduit un mémoire en réponse et le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale a également introduit un mémoire en réplique.

Par ordonnance du 17 juillet 2019, la Cour, après avoir entendu les juges-rapporteurs P. Nihoul et T. Merckx-Van Goey, a décidé que l'affaire était en état, qu'aucune audience ne serait tenue, à moins qu'une partie n'ait demandé, dans le délai de sept jours suivant la réception de la notification de cette ordonnance, à être entendue, et qu'en l'absence d'une telle demande, les débats seraient clos le 31 juillet 2019 et l'affaire mise en délibéré.

À la suite de la demande des parties requérantes à être entendues, la Cour, par ordonnance du 18 septembre 2019, a fixé l'audience au 9 octobre 2019.

À l'audience publique du 9 octobre 2019 :

- ont comparu :
 - . Me B. Pierard et Me P. Muzny, pour les parties requérantes;
 - . Me C. Molitor, pour le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale;
- les juges-rapporteurs P. Nihoul et T. Merckx-Van Goey ont fait rapport;
- les avocats précités ont été entendus;
- l'affaire a été mise en délibéré.

Les dispositions de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle relatives à la procédure et à l'emploi des langues ont été appliquées.

II. *En droit*

- A -

A.1. Les parties requérantes estiment justifier d'un intérêt au recours en qualité de propriétaires d'immeubles situés dans la Région de Bruxelles-Capitale, affectés exclusivement au culte public des témoins de Jéhovah. À ce titre, elles ont, par le passé, bénéficié d'une exonération du précompte immobilier. La disposition attaquée les prive du bénéfice de cette exonération.

A.2.1. Elles prennent un moyen unique de la violation des articles 10, 11, 19 et 172 de la Constitution, combinés avec les articles 9, 11 et 14 de la Convention européenne des droits de l'homme et avec l'article 1er du Premier Protocole additionnel à ladite Convention, en ce qu'elles ne peuvent plus bénéficier de cet avantage fiscal, ce qui entrave l'expression de leur croyance religieuse et implique une atteinte au devoir de neutralité de l'État.

A.2.2. Elles indiquent qu'elles se trouvent pourtant dans une situation comparable à celle d'autres contribuables dont les bâtiments servent de lieux de culte public, qu'il s'agisse d'un culte reconnu par l'État ou non. À l'inverse, elles ne peuvent être comparées à des contribuables qui affectent leurs bâtiments à des cultes « fictifs » ou « non authentiques », qui sont exclus du bénéfice de l'exonération du précompte immobilier. Le culte des témoins de Jéhovah a en effet été jugé « authentique » par la Cour européenne des droits de l'homme et par les cours et tribunaux belges.

A.2.3.1. Selon les parties requérantes, la disposition attaquée crée une différence de traitement injustifiée, qui porte en outre atteinte au devoir de neutralité de l'État en matière de liberté religieuse, entre les parties requérantes et les religions reconnues qui continuent à bénéficier de l'exonération du précompte immobilier.

A.2.3.2. Premièrement, il n'existe aucun motif pertinent pour enlever le bénéfice de l'exonération fiscale aux parties requérantes, dès lors qu'elles n'agissent pas de manière abusive ou illégale.

Par ailleurs, il est disproportionné d'assimiler les cultes non reconnus aux cultes fictifs ou non authentiques et de leur enlever, pour cette raison, un avantage fiscal. Le législateur limite ainsi la protection prévue par l'article 19 de la Constitution aux seuls cultes reconnus. En outre, la légitimité des croyances d'une communauté n'est pas indispensable pour déterminer si un contribuable peut ou non bénéficier de l'exonération d'un impôt.

Enfin, la référence faite dans les travaux préparatoires à l'arrêt de la Cour n° 18/93 du 4 mars 1993 n'est pas pertinente, dès lors qu'il n'existe aucune similarité entre la problématique traitée dans cette affaire et la question de l'affectation d'un bâtiment à l'exercice public d'un culte.

A.2.3.3. Deuxièmement, le critère de distinction est discriminatoire, puisque l'exonération dépend de la qualité de « religion reconnue » qui n'est pas définie. Le devoir de neutralité de l'État est dès lors violé en ce que le bénéfice de l'exonération fiscale dépend d'une reconnaissance qui résulte d'un processus politique, ce qui comporte un risque élevé de subjectivisme et d'arbitraire.

A.2.4. Les parties requérantes proposent enfin une interprétation conciliante. Selon elles, la notion de « religion reconnue » contenue dans la disposition attaquée peut être interprétée comme visant les cultes qui bénéficient de la protection de l'article 9 de la Convention européenne des droits de l'homme, soit des cultes établis et connus dont les croyances présentent un certain degré de force, de sérieux et de cohérence. Les parties requérantes remplissent ces critères.

A.3.1. Selon le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale, les parties requérantes ne démontrent pas en quoi la disposition attaquée constitue une ingérence, en matière fiscale, dans leur liberté de religion, ou encore une violation de l'article 1er du Premier Protocole additionnel à la Convention européenne des droits de l'homme.

A.3.2. La section de législation du Conseil d'État n'a pas émis de critique au sujet de la disposition attaquée. En outre, la différence de traitement se justifie par le fait que le législateur a voulu éviter que les autorités fiscales doivent apprécier l'authenticité du culte concerné pour appliquer ou non l'exonération fiscale. Il a ainsi réalisé un juste équilibre entre le pouvoir de subordonner le bénéfice d'une exonération fiscale à des conditions précises et l'autonomie organisationnelle des cultes. La disposition attaquée poursuit dès lors un objectif légitime et elle est proportionnée.

En outre, le culte des parties requérantes ne constitue pas une « religion reconnue » au sens de la jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'homme, puisque cette notion est inexistante. Les cultes non reconnus peuvent d'ailleurs démontrer qu'ils ne sont pas des cultes fictifs. En réalité, le législateur a souhaité faire dépendre le bénéfice de l'exonération fiscale d'un critère objectif et de l'intervention d'une instance indépendante des pouvoirs publics.

A.3.3. Enfin, contrairement à ce que prétendent les parties requérantes, la notion de « culte reconnu » n'est pas un critère discriminatoire. Outre qu'elle est consacrée par la Constitution et par la loi spéciale du 8 août 1980 de réformes institutionnelles, un accord de coopération du 2 juillet 2008 régit la procédure de reconnaissance des cultes en Belgique. Par ailleurs, les critères qu'un culte doit remplir pour pouvoir être reconnu sont établis. La reconnaissance en tant que telle se fait par une loi fédérale, et donc au terme d'un processus démocratique. La jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'homme invoquée par les parties requérantes n'est pas applicable à la présente affaire.

A.3.4. Le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale conteste enfin l'affirmation selon laquelle il est possible de donner aux notions de religion reconnue et d'instance reconnue contenues dans la disposition attaquée un sens autre que celui de l'accord de coopération du 2 juillet 2008, à savoir celui de culte reconnu par une loi fédérale dont l'organe représentatif est également reconnu par la loi fédérale.

Il conclut à l'absence de fondement du moyen.

A.4.1. Les parties requérantes observent que le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale ne conteste pas que les catégories de personnes sont comparables, qu'il existe une différence de traitement fondée sur la religion et que, par le passé, les parties requérantes ont bénéficié de l'exonération fiscale en cause.

Elles estiment également que le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale n'apporte aucune précision par rapport aux travaux préparatoires et qu'il omet d'examiner le motif principal qui justifierait la mesure, à savoir éviter les abus de la part des propriétaires d'immeubles qui destinent ceux-ci à des cultes fictifs.

A.4.2. Elles contestent le caractère objectif du critère du culte reconnu. Une distinction fondée sur la religion est, par ailleurs, un critère prohibé par l'article 14 de la Convention européenne des droits de l'homme.

Il n'est pas démontré non plus que la mesure poursuit un but nécessaire dans une société démocratique. Elles rappellent que, si l'intention du législateur était de distinguer les cultes fictifs des cultes authentiques, cette intention n'a pas été traduite dans la disposition attaquée. En revanche, si l'intention du législateur était de qualifier d'authentiques les seuls cultes reconnus par l'État, il y aurait une violation grave du devoir de neutralité de l'État et du principe de proportionnalité.

Selon elles, il n'est pas nécessaire d'apprécier la légitimité des croyances pour déterminer si un groupe religieux peut bénéficier de l'exonération fiscale. En effet, l'autorité fiscale peut rejeter une demande d'exonération sans devoir se prononcer sur les croyances ou s'ingérer dans l'autonomie organisationnelle du culte.

A.4.3. Quant aux critères de reconnaissance d'un culte, ils impliquent nécessairement une appréciation subjective, dans la mesure où le culte doit présenter un intérêt social et ne peut impliquer des activités contraires à l'ordre public.

Le critère de la gestion des lieux de culte par des établissements institués par les pouvoirs publics constitue une ingérence dans l'autonomie organisationnelle des cultes, ce qui est contraire à la volonté affichée d'éviter de violer le principe de neutralité de l'État.

A.4.4. Quant aux établissements locaux reconnus pour la gestion temporelle du culte, la référence indirecte à l'arrêt n° 18/93 de la Cour n'est pas pertinente. Il ne s'agit pas de contrôler l'authenticité de l'enseignement des doctrines religieuses.

En outre, il y a une implication à tous les niveaux de l'autorité étatique dans le processus de reconnaissance des établissements publics chargés de la gestion temporelle du culte, de sorte qu'il n'y a pas de reconnaissance par une instance indépendante.

A.4.5. Les parties requérantes critiquent par ailleurs le processus de reconnaissance d'un culte. L'absence de critères formels et exhaustifs est contraire à la jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'homme, comme l'a relevé la Commission des sages. La procédure de saisie de l'autorité fédérale n'est pas non plus réglée dans l'accord de coopération du 2 juillet 2008, ni dans un autre texte. Enfin, la possibilité d'un contrôle par un juge n'est pas prévue. Le bénéfice d'une exonération fiscale ne peut donc dépendre de l'obligation de requérir et d'obtenir le statut de religion reconnue.

Le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale ne peut dès lors soutenir qu'il serait possible de solliciter le bénéfice du statut de religion reconnue, sur la base de critères établis et neutres. L'expérience montre que les témoins de Jéhovah souffrent de telles procédures politiques.

A.4.6. Les parties requérantes soutiennent encore que la mesure contestée soumet l'exercice de leur culte à une pression fiscale importante. Sur une période de dix ans, le montant de la taxe, évalué à 450 000 euros, correspond à la valeur moyenne d'un lieu de culte, financé par les seuls dons des croyants. L'exercice de leur liberté de culte et de leur liberté d'association est rendu plus difficile.

A.4.7. Quant à l'interprétation conciliante, elles précisent que les témoins de Jéhovah pratiquent une religion à tout le moins 'connue' et que, si le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale refuse une interprétation conciliante, elles ne s'opposent pas à une annulation de la disposition attaquée par la Cour.

A.5.1. Le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale réplique qu'il faut se référer au sens commun des qualificatifs « authentique » et « fictif » d'un culte.

Se référant à l'arrêt n° 18/93, il répète qu'il n'appartient pas aux autorités fiscales d'apprécier si un culte peut bénéficier de l'exonération du précompte immobilier, eu égard à l'autonomie doctrinale et organisationnelle des cultes et au devoir de neutralité de l'État. Il n'est pas correct d'affirmer que l'intention du législateur était de ne considérer comme des cultes authentiques que les cultes reconnus.

A.5.2. Le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale précise ensuite que les critères de reconnaissance des cultes ne peuvent pas être contestés dans le présent recours. En tout état de cause, la Commission des sages a considéré que le critère de l'intérêt social constitue une base objective et séculière pour fonder l'inégalité de traitement entre cultes reconnus et cultes non reconnus. De même, fixer des critères dans la loi n'empêcherait pas l'État de refuser de reconnaître un culte qui rencontre tous les critères.

A.5.3. Après avoir examiné les différents textes qui gouvernent les établissements locaux de gestion temporelle des cultes reconnus en Région de Bruxelles-Capitale, le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale conclut que la Région n'est pas compétente pour la création et le contrôle de ces établissements. Les parties requérantes ne démontrent donc pas en quoi il y aurait une ingérence des autorités publiques dans l'autonomie organisationnelle des cultes.

À titre subsidiaire, il précise que les parties requérantes ne peuvent se fonder sur l'arrêt n° 152/2005 de la Cour, dès lors que la norme attaquée dans ce dernier n'est pas applicable dans la Région de Bruxelles-Capitale.

A.5.4. Le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale soutient encore que l'absence de régime transitoire permettant aux cultes non reconnus de solliciter une reconnaissance en vue de profiter de l'exonération du précompte immobilier n'est pas critiquable, eu égard à la jurisprudence de la Cour.

A.5.5. En ce qui concerne la liberté de religion, les parties requérantes ne prouvent pas que le précompte immobilier s'élèverait à 45 000 euros par an, ni en quoi il entraverait leurs activités religieuses ou les priverait de ressources vitales. Enfin, le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale rappelle que le but de la disposition attaquée était précisément d'éviter qu'il apprécie la légitimité d'une pratique religieuse, de sorte que l'argument selon lequel les religions minoritaires seraient soumises à des « diktats de la majorité » n'est pas fondé.

- B -

Quant à la disposition attaquée et à son contexte

B.1.1. Les parties requérantes sollicitent l'annulation de l'article 12, paragraphe 2, a) et d), de l'ordonnance de la Région de Bruxelles-Capitale du 23 novembre 2017 « effectuant les adaptations législatives en vue de la reprise du service du précompte immobilier par la Région de Bruxelles-Capitale » (ci-après : l'ordonnance du 23 novembre 2017).

B.1.2. L'article 12 de l'ordonnance du 23 novembre 2017 dispose :

« 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. Il ressort de la requête que les parties requérantes sollicitent en réalité l'annulation de l'article 253, § 2, alinéa 1er, *a)* et *d)*, du Code des impôts sur les revenus (ci-après : CIR 1992), tel qu'il a été remplacé par l'article 12 de l'ordonnance du 23 novembre 2017.

La Cour limite son examen à cette disposition.

B.2.1. L'article 253, § 2, du CIR 1992, tel qu'il a été remplacé par l'article 12 de l'ordonnance du 23 novembre 2017, prévoit l'exonération du précompte immobilier du revenu cadastral des immeubles situés en Région de Bruxelles-Capitale qui sont affectés à l'exercice public d'un culte, moyennant le respect de certaines conditions.

Les parties requérantes critiquent les conditions selon lesquelles l'immeuble en question doit, d'une part, être exclusivement affecté à l'exercice public d'un culte d'une religion reconnue et, d'autre part, être géré par un établissement local reconnu chargé de la gestion du temporel du culte.

B.2.2. La disposition attaquée s'inscrit dans le contexte de la reprise du service du précompte immobilier par la Région de Bruxelles-Capitale, en application de l'article 5, § 3, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des communautés et des régions. En effet, l'ordonnance du 23 novembre 2017 a été prise pour fixer les règles matérielles applicables au précompte immobilier dans la Région de Bruxelles-Capitale, en vue du transfert du service d'impôt concerné.

La disposition attaquée est entrée en vigueur dès l'exercice d'imposition 2018 (article 18 de l'ordonnance du 23 novembre 2017), qui coïncide avec la reprise effective du service du précompte immobilier par la Région de Bruxelles-Capitale.

B.2.3. Avant son remplacement par la disposition attaquée, l'article 253 du CIR 1992 disposait :

« Est exonéré du précompte immobilier, le revenu cadastral :

1° des biens immobiliers ou des parties de biens immobiliers visés à l'article 12, § 1er;

[...] ».

L'article 12, § 1er, du CIR 1992 dispose :

« Sont exonérés les revenus de biens immobiliers ou des parties de biens immobiliers sis dans un Etat membre de l'Espace économique européen qu'un contribuable ou un occupant a affectés sans but de lucre à l'exercice public d'un culte, ou de l'assistance morale laïque à l'enseignement, à l'installation d'hôpitaux, de cliniques, de dispensaires, de maisons de repos, de homes de vacances pour enfants ou personnes pensionnées, ou d'autres œuvres analogues de bienfaisance ».

Il s'ensuit qu'avant la disposition attaquée, le revenu cadastral des immeubles situés dans la Région de Bruxelles-Capitale affectés sans but de lucre à l'exercice public d'un culte était exonéré du précompte immobilier, que ce culte soit reconnu ou non.

B.3. Les travaux préparatoires de la disposition attaquée indiquent :

« § 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 [lire : 181], § 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 » (*Doc. parl.*, Parlement de la Région de Bruxelles-Capitale, 2016-2017, n° A-554/1, pp. 9-10).

Quant au moyen unique

B.4. Les parties requérantes prennent un moyen unique de la violation des articles 10, 11, 19 et 172 de la Constitution, combinés avec les articles 9, 11 et 14 de la Convention européenne des droits de l'homme et avec l'article 1er du Premier protocole additionnel à la Convention européenne des droits de l'homme.

Elles soutiennent que la différence de traitement créée par la disposition attaquée entre, d'une part, les cultes reconnus, qui bénéficient de l'exonération du précompte immobilier pour les immeubles qu'ils affectent exclusivement à l'exercice public de leur culte, et les cultes non reconnus, qui ne bénéficient pas ou ne bénéficient plus de cette exonération, n'est pas objectivement et raisonnablement justifiée et qu'elle entraîne une violation de la liberté de religion.

B.5. Le principe d'égalité et de non-discrimination n'exclut pas qu'une différence de traitement soit établie entre des catégories de personnes, pour autant qu'elle repose sur un critère objectif et qu'elle soit raisonnablement justifiée.

L'existence d'une telle justification doit s'apprécier en tenant compte du but et des effets de la mesure critiquée ainsi que de la nature des principes en cause; le principe d'égalité et de non-discrimination est violé lorsqu'il est établi qu'il n'existe pas de rapport raisonnable de proportionnalité entre les moyens employés et le but visé.

B.6.1. L'article 19 de la Constitution dispose :

« La liberté des cultes, celle de leur exercice public, ainsi que la liberté de manifester ses opinions en toute matière, sont garanties, sauf la répression des délits commis à l'occasion de l'usage de ces libertés ».

L'article 9 de la Convention européenne des droits de l'homme dispose :

« 1. Toute personne a droit à la liberté de pensée, de conscience et de religion; ce droit implique la liberté de changer de religion ou de conviction, ainsi que la liberté de manifester sa religion ou sa conviction individuellement ou collectivement, en public ou en privé, par le culte, l'enseignement, les pratiques et l'accomplissement des rites.

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 publiques, ou à la protection des droits et libertés d'autrui ».

En ce que l'article 9 précité reconnaît le droit d'exprimer sa religion, soit seul, soit avec d'autres, il a une portée analogue à celle de l'article 19 de la Constitution, qui reconnaît, entre autres, la liberté de religion. Dès lors, les garanties offertes par ces dispositions forment, dans cette mesure, un ensemble indissociable.

B.6.2. Le droit à la liberté de religion ne vaut que pour les convictions qui atteignent un degré suffisant de force, de sérieux, de cohérence et d'importance. Cependant, dès lors que cette condition est remplie, il incombe à l'État un devoir de neutralité et d'impartialité qui est incompatible avec un quelconque pouvoir d'appréciation de sa part quant à la légitimité des convictions religieuses ou à la manière dont elles sont exprimées (CEDH, grande chambre, 26 avril 2016, *Izzettin Doğan et autres c. Turquie*, §§ 68 et 107).

B.7. Il ressort des travaux préparatoires cités en B.3 qu'en réservant l'exonération du précompte immobilier aux revenus cadastraux des immeubles affectés exclusivement à l'exercice public de cultes reconnus et gérés par des établissements locaux reconnus, le législateur ordonnancier entendait lutter contre la pratique des demandes d'exonération du précompte immobilier pour des immeubles affectés à des cultes fictifs.

La lutte contre la fraude fiscale est un objectif légitime.

B.8. En outre, le critère de la reconnaissance du culte et de l'établissement chargé de la gestion du temporel des cultes est objectif.

B.9. Par ailleurs, ce critère est pertinent au regard de l'objectif poursuivi de lutte contre la fraude fiscale.

En effet, pour obtenir leur reconnaissance, les cultes doivent répondre à des critères d'organisation et de fonctionnement et ils ne peuvent dès lors être considérés comme des cultes fictifs, qui ne peuvent donc plus bénéficier de l'exonération du précompte immobilier.

B.10. La Cour doit encore vérifier si le législateur ordonnancier, en choisissant le critère de la reconnaissance du culte et de l'établissement local qui gère le temporel du culte, n'a pas créé d'effets disproportionnés pour les cultes non reconnus, tels que les parties requérantes, et porté atteinte à leur liberté de religion.

B.11.1. La liberté de religion n'implique pas que les Églises ou leurs fidèles doivent se voir accorder un statut fiscal différent de celui des autres contribuables (CEDH, décision, 14 juin 2001, *Alujer Fernandez et Caballero Garcia c. Espagne*, p. 8). L'article 9 de la Convention européenne des droits de l'homme n'implique pas non plus le droit pour une association religieuse d'être exonérée de tout impôt (Comm. eur. D.H., 16 avril 1998, n° 30260/96, *Association Sivananda de Yoga Vedanta*).

Toutefois, une mesure de taxation d'une association religieuse constitue une ingérence dans l'exercice des droits garantis par l'article 9 précité lorsqu'elle a pour effet de couper les ressources vitales de l'association, de sorte que cette dernière n'est plus en mesure d'assurer concrètement à ses fidèles le libre exercice de leur culte, et qu'elle menace la pérennité, sinon entrave sérieusement l'organisation interne, le fonctionnement de l'association et ses activités religieuses (CEDH, 30 juin 2011, *Association les Témoins de Jéhovah c. France*, § 53).

B.11.2. Conformément à l'article 255 du CIR 1992, tel qu'il est applicable dans la Région de Bruxelles-Capitale, le précompte immobilier s'élève à 1,25 % du revenu cadastral tel que celui-ci est établi au 1er janvier de l'exercice d'imposition.

Les parties requérantes ne démontrent pas qu'un précompte immobilier calculé sur une telle base, même majoré des centimes additionnels communaux et des centimes additionnels au profit de l'agglomération bruxelloise, est disproportionné par rapport aux ressources des cultes non reconnus et menacerait leur pérennité ou entraverait sérieusement leur organisation interne, leur fonctionnement et leurs activités religieuses.

B.12.1. Lorsqu'il détermine sa politique en matière fiscale, le législateur ordonnancier dispose d'un pouvoir d'appréciation étendu. Tel est notamment le cas lorsqu'il détermine le fait générateur et les redevables des impôts qu'il prévoit. La Cour ne peut censurer les choix politiques du législateur ordonnancier et les motifs qui les fondent que s'ils reposent sur une erreur manifeste ou ne sont pas raisonnablement justifiés. Le législateur dispose ainsi d'un large pouvoir d'appréciation pour déterminer les cas dans lesquels un contribuable peut bénéficier d'une exonération d'impôt.

Toutefois, lorsque l'exonération fiscale est liée au droit d'exprimer sa religion, soit seul, soit avec d'autres, le législateur est tenu par le devoir de neutralité et d'impartialité qui lui incombe en vertu des articles 19 et 21, alinéa 1er, de la Constitution.

B.12.2. Pour atteindre l'objectif légitime d'éviter que les cultes fictifs bénéficient de l'exonération du précompte immobilier, le législateur ordonnancier a légitimement pu recourir au critère de la reconnaissance du culte et de l'établissement local qui gère le temporel du culte. En effet, ce critère permet au législateur ordonnancier à la fois d'atteindre l'objectif de lutte contre la fraude fiscale et de respecter son devoir de neutralité et d'impartialité découlant des articles 19 et 21, alinéa 1er, de la Constitution. Par ailleurs, le législateur ordonnancier a raisonnablement pu considérer que le contrôle de l'administration fiscale et celui du juge judiciaire ne sont pas suffisants pour mettre fin aux situations de fraude constatées.

B.12.3. La circonstance que le bénéfice de l'exonération du précompte immobilier prévue par la disposition attaquée est lié à la reconnaissance du culte et de l'établissement local chargé de la gestion du temporel du culte n'entraîne pas d'effets disproportionnés pour les cultes non reconnus, étant donné que ceux-ci peuvent solliciter la reconnaissance de leur culte.

Pour le surplus, la procédure de reconnaissance des cultes, critiquée par les parties requérantes, n'est pas régie par la disposition attaquée, de sorte qu'elle ne fait pas l'objet du présent recours.

B.13. Le moyen unique n'est pas fondé.

Par ces motifs,

la Cour

rejette le recours.

Ainsi rendu en langue française, en langue néerlandaise et en langue allemande, conformément à l'article 65 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, le 14 novembre 2019.

Le greffier,

Le président,

P.-Y. Dutilleux

F. Daoût