

Rolnummer 2907
Arrest nr. 3/2005 van 12 januari 2005

A R R E S T

In zake : de prejudiciële vraag betreffende artikel 133, § 1, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, gesteld door de Rechtbank van eerste aanleg te Aarlen.

Het Arbitragehof,

samengesteld uit de voorzitters M. Melchior en A. Arts, en de rechters P. Martens, M. Bossuyt, A. Alen, J.-P. Moerman en J. Spreutels, bijgestaan door de griffier L. Potoms, onder voorzitterschap van voorzitter M. Melchior,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. Onderwerp van de prejudiciële vraag en rechtspleging

Bij vonnis van 4 februari 2004 in zake B. Renard tegen de Belgische Staat, waarvan de expeditie ter griffie van het Arbitragehof is ingekomen op 5 februari 2004, heeft de Rechtbank van eerste aanleg te Aarlen de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Is artikel 133, § 1, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 in strijd met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in zoverre het het niet ieder van de ongehuwde ouders mogelijk maakt een deel van de in dat artikel bepaalde belastingvrijstelling te genieten, los van het feit of het kind al dan niet bij die ouder is gedomicilieerd ? »

De Ministerraad heeft een memorie ingediend.

Op de openbare terechtzitting van 23 juni 2004 :

- is verschenen : Mr. V. Jacquemin, advocaat bij de balie te Brussel, *loco* Mr. J.-F. Jeunehomme, advocaat bij de balie te Luik, voor de Ministerraad;
- hebben de rechters-verslaggevers J. Spreutels en M. Bossuyt verslag uitgebracht;
- is de voornoemde advocaat gehoord;
- is de zaak in beraad genomen.

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

II. De feiten en de rechtspleging in het bodemgeschied

B. Renard betwist voor de verwijzende rechter de aanslag in de personenbelasting gevestigd te zijn ten laste van het aanslagjaar 2001, in zoverre de belastingadministratie weigert om de toeslag op de belastingvrije som voor een ongehuwde vader met een of meer kinderen ten laste, waarin artikel 133, § 1, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna W.I.B. 1992) voorziet, in aanmerking te nemen.

De rechter stelt vast dat artikel 132bis van hetzelfde Wetboek bepaalt dat, wanneer de vader en de moeder van het kind ten laste niet tot hetzelfde gezin behoren, maar hun ouderlijk gezag op hun gemeenschappelijke kinderen gezamenlijk uitoefenen en het gezamenlijke hoederecht hebben, de toeslagen waarop de kinderen krachtens dat artikel recht geven, onder de ouders worden verdeeld, op voorwaarde dat zij die gezamenlijk aanvragen. In dat geval worden die toeslagen, die worden vastgesteld ongeacht of er al dan niet andere kinderen zijn in het gezin waarvan zij deel uitmaken, voor de helft toegekend aan de ouder bij wie de kinderen hun fiscale woonplaats niet hebben, en wordt het totaal van de toeslagen waarop de andere ouder recht heeft, met eenzelfde bedrag verminderd.

De rechter stelt vast dat, aangezien artikel 133 niet voorziet in een bijzonder stelsel voor de ouders die het gezamenlijke hoederecht over hun kinderen hebben, dient te worden verwezen naar artikel 136, dat bepaalt welke personen ten laste van de belastingplichtigen kunnen worden aangemerkt, op voorwaarde dat zij op 1 januari van het aanslagjaar deel uitmaken van hun gezin en zij persoonlijk in het belastbare tijdperk geen bestaansmiddelen hebben gehad die meer dan 1.500 euro bedragen.

In verband met de vraag of artikel 133 niet discriminerend is in zoverre het de ongehuwde ouder die het gezamenlijke hoederecht over zijn kinderen uitoefent, niet mogelijk maakt om, mits de instemming van de

andere ouder, een deel van de in die bepaling vastgestelde belastingvrijstelling te genieten, stelt hij aan het Hof de hiervoor geformuleerde prejudiciële vraag.

III. *In rechte*

- A -

Ten aanzien van de prejudiciële vraag

A.1. De Ministerraad is van mening dat de prejudiciële vraag dient te worden geherformuleerd, teneinde aan te geven dat die vraag alleen betrekking heeft op artikel 133, § 1, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992.

Ten gronde

A.2.1. De Ministerraad legt het stelsel van de belastingvrije sommen uit en wijst erop dat dit stelsel rekening houdt met de bijzondere situatie van het gezamenlijke hoederecht over een kind door ongehuwde ouders; volgens de Ministerraad heeft de wetgever niet erin voorzien het bij artikel 133, § 1, 1°, van het W.I.B. 1992 toegekende voordeel te verdelen, omdat dat voordeel aan de belastingplichtige wordt toegekend wegens een bijzondere persoonlijke situatie, namelijk « een niet-hertrouwde weduwnaar of weduwe » of « een ongehuwde vader of moeder » zijn. Het is dus wegens het statuut van alleenstaande die met bijzondere lasten wordt geconfronteerd, dat de belastingplichtige een toeslag op de belastingvrije som persoonlijk wordt toegekend. Dat voordeel is forfaitair en is niet evenredig met het aantal kinderen, in tegenstelling tot het in artikel 132 bepaalde belastingvoordeel.

A.2.2. Volgens de Ministerraad blijkt uit het onderzoek van de parlementaire voorbereiding van de wet van 4 mei 1999 die de artikelen 132 en 133 van het W.I.B. 1992 (maar niet de in het geding zijnde bepaling) heeft gewijzigd, dat de wetgever de hier in het geding zijnde toeslag kennelijk niet heeft willen verdelen. De parlementaire voorbereiding van de wet van 10 augustus 2001 (die hier niet van toepassing is) maakt het mogelijk een analogie vast te stellen tussen die toeslag en de toeslag op de belastingvrije som voor de gehandicapten (artikel 133, § 1, 2°) teneinde aan te tonen dat het in het geding zijnde voordeel een persoonlijk recht van de belastingplichtigen is en niet een voordeel dat onrechtstreeks ten behoeve van kinderen te hunnen laste wordt toegekend.

A.2.3. Volgens de Ministerraad is de werkelijke inzet van het geschil de vraag of, wanneer de wetgever in een of andere bepaling (hier artikel 132 van het W.I.B. 1992) een correctie aanbrengt teneinde rekening te houden met de persoonlijke situatie van een welbepaalde categorie van personen (artikel 132bis), hij ertoe verplicht is dat te doen in elke andere wettelijke hypothese waarmee die categorie van personen zou kunnen worden geconfronteerd (in dit geval, het persoonlijk voordeel toegekend aan de alleenstaande, hier op beperkende wijze gedefinieerd als « niet-hertrouwde weduwnaar of weduwe » of « ongehuwde vader of [...] moeder » bedoeld in artikel 133, § 1, 1°, van het W.I.B. 1992), dan wel of hij geval per geval kan oordelen of het, gelet op de bijzondere kenmerken van de overwogen hypothese, opportuun is daarin een soortgelijke correctie aan te brengen.

A.2.4. De Ministerraad voert aan dat de wetgever vermocht het voordeel dat hij in artikel 132bis invoerde, niet uit te breiden tot artikel 133, § 1, 1°. Enerzijds, omdat het voor de wetgever onmogelijk is rekening te houden met alle min of meer vergelijkbare hypothesen wanneer hij een correctie aanbrengt met betrekking tot een situatie waarmee een beperkte categorie van personen die zich in een bijzondere, mogelijk veranderlijke en niet aanhoudende situatie bevinden, wordt geconfronteerd. Anderzijds, omdat de in de artikelen 132 en 132bis van het W.I.B. 1992 beoogde hypothese verschilt van die beoogd door artikel 133, § 1, 1°, van het W.I.B. 1992. Schijn bedriegt, vooral wanneer, zoals dat te dezen het geval is, de verschillen in behandeling voortvloeien uit de feiten die de voordelen doen ontstaan en uit de wijze waarop die worden vastgesteld.

A.2.5. Volgens de Ministerraad zijn die hypothesen niet vergelijkbaar en wordt het in het geding zijnde voordeel toegekend aan alle personen die zich in dezelfde situatie bevinden, namelijk alleenstaand zijn en een

kind ten laste hebben, dat niet tegelijk deel kan uitmaken van twee gezinnen, maar op één enkele plaats moet verblijven, een bevoorrechte referentieplaats die verantwoordt dat de wetgever aan de belastingplichtige die voor de referentieplaats instaat, de toekenning van het in het geding zijnde voordeel voorbehoudt. Ook al dient te worden erkend dat in het geval van het gezamenlijke hoederecht het begrip « deel uitmaken van het gezin » losser wordt, zij opgemerkt dat dit begrip in elk geval dient te worden bepaald door middel van een andere dan de in het geding zijnde bepaling, in voorkomend geval die welke is opgenomen in artikel 136 van het W.I.B. 1992, die op objectieve en relevante criteria steunt. Die bepaling geeft weliswaar een definitie van de persoon ten laste die ertoe leidt dat de verzoekende partij voor de verwijzende rechter het in artikel 133, § 1, 1°, bepaalde voordeel wordt ontzegd, maar maakt niet het voorwerp uit van de prejudiciële vraag. Het feit dat de ouders het gezamenlijke hoederecht uitoefenen, doet geenszins afbreuk aan de objectiviteit en de relevantie van het gekozen criterium.

A.2.6. Volgens de Ministerraad maken de door de wetgever in artikel 132*bis* aangebrachte correcties het mogelijk te besluiten dat hij, evenredig met de in het geding zijnde belangen en gelet op hetgeen hiervoor is uiteengezet, voldoende rekening heeft gehouden met de bijzondere situatie van de alleenstaande ouders die het gezamenlijke hoederecht over een enkel kind uitoefenen. Ook al zou moeten worden betreurd dat artikel 132*bis* van het W.I.B. 1992 geen ruimere draagwijdte heeft gekregen, zou in elk geval moeten worden besloten dat dit een andere bepaling dan de in het geding zijnde bepaling betreft.

Een mogelijke discriminatie zou niet te wijten zijn aan artikel 133, § 1, 1°, van het W.I.B. 1992, maar zou voortvloeien uit de ontstentenis van een bijzondere bepaling, namelijk een hypothetisch artikel 133*bis*, en zou in elk geval leiden tot een ontkennend antwoord. Wegens het technische karakter ervan kunnen de belastingwetten overigens geen rekening houden met alle situaties die, *prima facie*, vergelijkbaar lijken, maar na onderzoek blijken dat niet te zijn.

- B -

B.1. Artikel 133, § 1, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna W.I.B. 1992), waarvan het 1°, zoals de Ministerraad opmerkt, het voorwerp van de prejudiciële vraag uitmaakt, en de artikelen 132*bis* en 136 van hetzelfde Wetboek bepaalden, in de redactie die gold voor het aanslagjaar 2001, waarop het bij de verwijzende rechter aanhangig gemaakte geschil betrekking heeft :

« Art. 132*bis*. Wanneer de vader en de moeder van een of meer kinderen ten laste, recht gevende op de toeslagen vermeld in artikel 132, eerste lid, 1° tot 5°, geen deel uitmaken van hetzelfde gezin, maar gezamenlijk het ouderlijk gezag uitoefenen over hun gemeenschappelijke kinderen en er het gezamenlijke hoederecht over hebben, worden de in voormeld artikel bedoelde toeslagen waarop die kinderen recht geven, verdeeld over de beide ouders, op voorwaarde dat zij daartoe gezamenlijk een schriftelijke aanvraag indienen die bij hun aangifte van de inkomstenbelastingen dient te worden gevoegd.

In dat geval worden de toeslagen waarop de gemeenschappelijke kinderen recht geven, en die vastgesteld worden ongeacht of er al of niet andere kinderen zijn in het gezin waarvan zij deel uitmaken, voor de helft toegekend aan de ouder bij wie de gemeenschappelijke kinderen hun fiscale woonplaats niet hebben, en wordt het totaal van de toeslagen waarop de andere ouder recht heeft, met eenzelfde bedrag verminderd.

De in het eerste lid genoemde aanvraag geldt slechts voor één aanslagjaar; ze kan niet worden herroepen. »

« Art. 133. § 1. De belastingvrije som wordt bovendien nog met de volgende toeslagen verhoogd :

1° met 35.000 frank voor een niet-hertrouwde weduwnaar of weduwe, alsook voor een ongehuwde vader of moeder die één of meer kinderen ten laste heeft;

2° met 35.000 frank voor elk gehandicapte belastingplichtige;

3° met 35.000 frank voor iedere gehandicapte andere persoon ten laste;

4° met 35.000 frank voor een gehuwde belastingplichtige voor het jaar van zijn huwelijk indien de echtgenoot geen bestaansmiddelen heeft gehad die meer dan 60.000 frank netto bedragen. »

« Art. 136. Als ten laste van echtgenoten of van alleenstaanden worden aangemerkt, mits zij deel uitmaken van hun gezin op 1 januari van het aanslagjaar en zij persoonlijk in het belastbare tijdperk geen bestaansmiddelen hebben gehad die meer dan 60.000 frank netto bedragen :

1° hun kinderen;

2° hun ascendenten;

3° hun zijverwanten tot en met de tweede graad;

4° personen van wie de belastingplichtige als kind volledig of hoofdzakelijk ten laste is geweest. »

B.2. De artikelen 131 en volgende van het W.I.B. 1992 bepalen belastingvrije sommen.

Artikel 132, eerste lid, 1° tot 6°, bepaalt de belastingvrije sommen voor kinderen ten laste. Artikel 132*bis*, ingevoegd bij de wet van 4 mei 1999 en van toepassing vanaf het aanslagjaar 2000, kent (onder de daarin vastgestelde voorwaarden) aan de ouders die geen deel uitmaken van hetzelfde gezin, maar gezamenlijk het ouderlijk gezag over hun gemeenschappelijke kinderen uitoefenen en het gezamenlijke hoederecht over hen hebben, het genot van de helft van de belastingvrije som voor kinderen ten laste toe.

Artikel 133, § 1, 1°, bepaalt de toeslag op de belastingvrije som ten voordele van, onder meer, de ongehuwde vader of moeder met een of meer kinderen ten laste.

B.3. Uit de elementen van het verwijzingsvonnis blijkt dat de prejudiciële vraag betrekking heeft op een verschil in behandeling onder de belastingplichtigen die geen gezin vormen en die gemeenschappelijke kinderen hebben, over wie zij hun ouderlijk gezag gezamenlijk uitoefenen en over wie zij het gezamenlijke hoederecht hebben, naargelang die belastingplichtigen de in het geding zijnde belastingvrijstellingen genieten rekening houdende met het feit dat zij kinderen ten laste hebben of een ongehuwde vader of moeder met een kind ten laste zijn : terwijl het voordeel van de vrijstelling in het eerste geval kan worden verdeeld (artikel 132*bis*), kan dat niet in het tweede geval (artikel 133, § 1, 1°) en wordt het uitsluitend toegekend aan die ouder die het kind op 1 januari van het betrokken aanslagjaar ten laste heeft (artikel 136).

B.4. De bepaling vervat in artikel 133, § 1, 1°, dateert van vóór die welke is vervat in artikel 132*bis*. De eerste werd opgenomen in artikel 81, § 1, 9°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen (1964), dat, vóór 1981, voorzag in de toekenning van een bijkomende en forfaitaire vermindering van 4.618 frank ten behoeve van de niet-hertrouwde belastingplichtige weduwnaars of weduwen die een of meerdere kinderen ten laste hebben. Die bepaling werd gewijzigd bij de wet van 10 februari 1981 om het recht op de bijkomende vermindering uit te breiden tot een nieuwe categorie van belastingplichtigen, namelijk tot de alleenstaande vader of tot de alleenstaande moeder die één of meerdere kinderen ten laste heeft (*Parl. St.*, Senaat, 1980-1981, nr. 577/2, p. 15). Het verdelen van dat voordeel tussen de alleenstaande vader en de alleenstaande moeder werd bij die gelegenheid niet aan de orde gesteld.

De tweede bepaling is opgenomen in artikel 132*bis* van het W.I.B. 1992 bij de wet van 4 mei 1999, op grond van de volgende overwegingen :

« Luidens artikel 374 van het Burgerlijk Wetboek blijven de ouders, wanneer zij niet samenleven, gezamenlijk het ouderlijk gezag uitoefenen, behalve wanneer de rechter er anders over beslist.

In dergelijke omstandigheden en wanneer de ouders het gezamenlijk hoederecht over hun kinderen hebben, is het dan ook slechts billijk dat de toeslagen op de belastingvrije som waarop die kinderen recht geven, onder die beide ouders worden verdeeld. » (*Parl. St.*, Kamer, 1998-1999, DOC 49-2073/001, pp. 1 en 2)

« Tot op heden worden, in het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 92), toeslagen op de belastingvrije som voor kinderen ten laste, gewoonlijk, alleen toegekend aan

de ouder bij wie die kinderen gedomicilieerd zijn. Wanneer het hoederecht werkelijk en afwisselend door elk van de ouders wordt uitgeoefend, wordt de last van de kinderen echter door elke ouder billijk gedragen.

De beoogde bepaling heeft dus tot doel het mogelijk te maken dat de toeslag op de belastingvrije som voor kinderen ten laste van wie het hoederecht gezamenlijk door die ouders wordt uitgeoefend, door elke ouder voor de helft wordt gedeeld, mits zij beiden hun schriftelijk en onherroepelijk akkoord hebben gegeven » (*ibid.*, DOC 49-2073/006, p. 2).

B.5. Het extra belastingvoordeel dat artikel 133, § 1, 1°, biedt, heeft tot doel een ouder te helpen die alleen moet instaan voor de opvoeding en de financiële lasten van de kinderen. Aangezien het in artikel 132*bis* bepaalde belastingvoordeel eveneens wordt toegekend rekening houdende met de opvoeding en de financiële lasten van de kinderen, verantwoordt het loutere gegeven dat deze laatsten geen deel zouden uitmaken van het gezin van een alleenstaande belastingplichtige - zoals, te dezen, de ongehuwde vader - op de in artikel 136 bedoelde datum, niet dat het eerste voordeel niet kan worden verdeeld, terwijl het tweede dat wel kan, wanneer beide ouders op gelijke wijze instaan voor de opvoeding en de last van de kinderen, waarbij beiden het gezamenlijke hoederecht werkelijk en afwisselend hebben en wanneer de ouders daartoe gezamenlijk een aanvraag indienen.

De door de Ministerraad aangevoerde verantwoording volgens welke het noodzakelijk zou zijn om het kind op grond van wie het belastingvoordeel is toegekend, op één enkele plaats te kunnen lokaliseren, kan niet in aanmerking worden genomen, vermits dat gegeven de wetgever niet heeft belet om artikel 132*bis* aan te nemen en het daarin beoogde voordeel te verdelen.

B.6. De prejudiciële vraag dient bevestigend te worden beantwoord in de mate die is aangegeven in B.5.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

Artikel 133, § 1, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 schendt de artikelen 10 en 11 van de Grondwet in zoverre het niet toestaat dat het daarin beoogde voordeel wordt verdeeld tussen een alleenstaande vader en een alleenstaande moeder die het gezamenlijke hoederecht over hun kinderen hebben en die daartoe gezamenlijk een aanvraag indienen.

Aldus uitgesproken in het Frans en het Nederlands, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof, op de openbare terechtzitting van 12 januari 2005.

De griffier,

De voorzitter,

L. Potoms

M. Melchior