

Rolnummer 6428
Arrest nr. 112/2017 van 12 oktober 2017

## A R R E S T

---

*In zake* : de prejudiciële vraag betreffende artikel 132*bis* van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, gesteld door de Rechtbank van eerste aanleg Luik, afdeling Luik.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters J. Spreutels en E. De Groot, en de rechters A. Alen, T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul, F. Daoût en T. Giet, bijgestaan door de griffier F. Meersschant, onder voorzitterschap van voorzitter J. Spreutels,

wijst na beraad het volgende arrest :

\*

\* \*

## I. *Onderwerp van de prejudiciële vraag en rechtspleging*

Bij vonnis van 12 mei 2016 in zake Fernando Santin y Ogueta tegen de Belgische Staat, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 17 mei 2016, heeft de Rechtbank van eerste aanleg Luik, afdeling Luik, de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schendt artikel 132*bis* van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, zoals ingevoegd bij de wet van 27 december 2006 houdende diverse bepalingen, die de wet van 4 mei 1999 houdende fiscale en andere bepalingen wijzigt, de artikelen 10 en 11 van de Grondwet in zoverre het een verschil in behandeling invoert tussen bepaalde categorieën van belastingplichtigen, namelijk, enerzijds, de belastingplichtigen die samen met de andere ouder het ouderlijk gezag over een gemeenschappelijk kind uitoefenen en die een geregistreerde of gehomologeerde overeenkomst of een rechterlijke beslissing kunnen overleggen en de toeslagen op de belastingvrije som voor personen ten laste kunnen verkrijgen en, anderzijds, de belastingplichtigen die samen met de andere ouder het ouderlijk gezag over een gemeenschappelijk kind uitoefenen en die mondeling zijn overeengekomen om daadwerkelijk een systeem van gelijkmatige verdeling te organiseren en in te voeren, dat zij met elk rechtsmiddel bewijzen, maar dat noch bij overeenkomst werd goedgekeurd, bekrachtigd of gehomologeerd, noch bij rechterlijke beslissing werd bevolen, en waarbij de taxatieambtenaar niet onkundig is van die feitelijke situatie, noch ze betwist ? ».

De Ministerraad, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. J. Fekenne, advocaat bij de balie te Brussel, heeft een memorie ingediend.

Bij beschikking van 21 juni 2017 heeft het Hof, na de rechters-verslaggevers F. Daoût en T. Merckx-Van Goey te hebben gehoord, beslist dat de zaak in staat van wijzen is, dat geen terechtzitting zal worden gehouden, tenzij de Ministerraad 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 12 juli 2017 en de zaak in beraad zal worden genomen.

Aangezien geen verzoek tot terechtzitting werd ingediend, is de zaak op 12 juli 2017 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. *De feiten en de rechtspleging in het bodemgeschil*

Bij de Rechtbank van eerste aanleg Luik, afdeling Luik, wordt een geschil aanhangig gemaakt waarbij een belastingplichtige en de Belgische Staat tegenover elkaar staan met betrekking tot de fiscale tenlasteneming van zijn twee kinderen voor het aanslagjaar 2012. De kinderen zijn gedomicilieerd bij hun moeder, van wie hij uit de echt is gescheiden. De Rechtbank stelt vast dat noch de moeder, noch de administratie betwisten dat de huisvesting van de kinderen, voor het betrokken jaar, op gelijkmatige wijze tussen beide ouders was georganiseerd. Die situatie wordt bevestigd door een attest dat uitgaat van de zoon van de verzoeker. De Rechtbank stelt vast dat artikel 132*bis* van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, als bewijs van de gelijkmatige verdeling van de huisvesting van de gemeenschappelijke kinderen ten laste, hetzij een gehomologeerde of geregistreerde overeenkomst, hetzij een rechterlijke beslissing vereist. Zij is van oordeel dat het standpunt van de administratie die zich achter die tekst verschuilt, te dezen formalistisch is, dat het in

tegenspraak is met het doel van administratieve vereenvoudiging, dat het de wil van de wetgever tenietdoet, dat het indruist tegen de wil van de ouders en dat het een discriminatie tussen belastingplichtigen in het leven roept. Bijgevolg stelt zij het Hof de voormelde vraag.

### III. *In rechte*

- A -

A.1.1. De Ministerraad brengt in herinnering dat uit de evolutie van de fiscale wetgeving met betrekking tot de verdeling van de toeslag op de belastingvrije som voor kinderen ten laste tussen gescheiden ouders de bekommernis van de wetgever blijkt om rekening te houden met het in het burgerlijk recht vastgelegde juridische stelsel van de gezamenlijke uitoefening van het ouderlijk gezag. Hij doet gelden dat de wetgever inzake burgerlijk recht een overheersende bevoegdheid aan de burgerlijke rechter heeft willen verlenen met betrekking tot de problematiek van de gelijkmatig verdeelde huisvesting van kinderen wier ouders gescheiden leven. Daartoe heeft hij erin voorzien dat de rechter ofwel het tussen de ouders bereikte akkoord homologeert, ofwel die kwestie op eigen gezag regelt. De Ministerraad is van mening dat het logisch is dat hetgeen de rechter inzake huisvesting beveelt, een weerslag heeft op de door het fiscale recht toegekende voordelen.

A.1.2. De Ministerraad haalt het arrest nr. 152/2011 van 13 oktober 2011 aan, waarbij het Hof heeft erkend dat de vereiste dat de gelijkmatig verdeelde huisvesting op zodanige wijze moet worden bewezen dat er geen discussie kan bestaan naar aanleiding van een fiscaal contentieux, verantwoord was.

A.1.3. De Ministerraad zet uiteen dat de bij de wet van 27 december 2006 houdende diverse bepalingen (I) ingevoerde hervorming van het fiscale stelsel, die een gevolg is van de wijziging van artikel 374 van het Burgerlijk Wetboek waarin het beginsel van de gelijkmatig verdeelde huisvesting van de kinderen van gescheiden ouders is vastgelegd, met name tot doel had de formaliteiten te verlichten die de belastingplichtigen met betrekking tot het bewijs moeten vervullen. Hij voegt eraan toe dat de wetgever geenszins de bedoeling heeft gehad om de noodzaak om het bewijs van de gelijkmatige verdeling van de huisvesting te leveren af te schaffen en dat zijn wil duidelijk erin bestond te vermijden dat de taxatieambtenaren zich mengen in het privéleven van de ouders en ertoe worden gebracht te moeten beoordelen of een verblijfsregeling voor de kinderen als een gelijkmatig verdeelde huisvesting kan worden beschouwd.

A.1.4. De Ministerraad verwijst naar artikel 374 van het Burgerlijk Wetboek dat voorziet in drie gevallen met betrekking tot de wijze waarop de gelijkmatig verdeelde huisvesting kan worden vastgesteld : hetzij via het akkoord van de ouders dat niet ter homologatie aan de rechter is voorgelegd, hetzij via het door de rechter gehomologeerde akkoord van de ouders, hetzij door de rechter indien de ouders geen akkoord bereiken.

A.2. In hoofdorde doet de Ministerraad gelden dat de prejudiciële vraag geen voorwerp heeft, aangezien artikel 132bis van het Wetboek van de inkomstenbelastingen geen enkel onderscheid tussen categorieën van belastingplichtigen maakt. In dat verband brengt hij in herinnering dat de in het geding zijnde bepaling vereist dat alle betrokken belastingplichtigen het gevraagde bewijs van de gelijkmatig verdeelde huisvesting van de kinderen moeten leveren en dat zij zich allen moeten conformeren aan de vereiste wijzen van bewijsvoering. Hij is van mening dat het niet aan het Hof staat te beslissen of de vereisten van de in het geding zijnde bepaling opportuun of wenselijk zijn, noch na te gaan of het door de wetgever nagestreefde doel zou kunnen worden bereikt via andere maatregelen, zoals het leveren van het bewijs met elk rechtsmiddel.

A.3. In ondergeschikte orde doet de Ministerraad gelden dat het bekritiseerde verschil in behandeling objectief en redelijk verantwoord is door de wil van de wetgever om elk nieuw debat, voor een belastingadministratie of een rechter die een fiscale betwisting moet beslechten, te vermijden over een kwestie die vooraf en noodzakelijkerwijs burgerrechtelijk is geregeld en die niet tot de bevoegdheid van de administratie, noch tot die van de belastingrechter behoort.

A.4. Hij preciseert dat de fiscale wetgever aanvaardt dat rekening wordt gehouden met een minnelijk akkoord dat niet door de rechter is gehomologeerd, voor zover het aan de kosteloze formaliteit van de registratie werd onderworpen, opdat het een vaste datum heeft. Hij doet gelden dat die bijzonderheid wordt verantwoord door het feit dat een gewoon minnelijk akkoord, beschouwd als onderhandse akte, niet kan worden

tegengeworpen aan de fiscus die, aangezien het een kwestie van louter burgerrechtelijke aard betreft, niet gemachtigd is om een onderzoeksbevoegdheid uit te oefenen. Hij voegt eraan toe dat dat minimale formalisme bijdraagt tot de bescherming van de belangen van de ouders zelf.

- B -

B.1.1. De prejudiciële vraag heeft betrekking op artikel 132*bis* van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : WIB 1992), dat, in de versie ervan die van toepassing is op het voor het verwijzende rechtscollege hangende geschil, bepaalde :

« De toeslagen bedoeld in artikel 132, eerste lid, 1° tot 6°, worden verdeeld over twee belastingplichtigen die geen deel uitmaken van hetzelfde gezin maar samen het ouderlijk gezag uitoefenen over één of meer kinderen ten laste die recht geven op de bovenvermelde toeslagen en waarvan de huisvesting gelijkmatig is verdeeld over de beide belastingplichtigen :

- hetzij op grond van een geregistreerde of door een rechter gehomologeerde overeenkomst waarin uitdrukkelijk is vermeld dat de huisvesting van die kinderen gelijkmatig is verdeeld over beide belastingplichtigen en dat zij bereid zijn de toeslagen op de belastingvrije som voor die kinderen te verdelen;

- hetzij op grond van een rechterlijke beslissing waarin uitdrukkelijk is vermeld dat de huisvesting van die kinderen gelijkmatig is verdeeld over beide belastingplichtigen.

In dat geval worden de toeslagen bedoeld in artikel 132, eerste lid, 1° tot 5°, waarop die kinderen recht geven, en die worden vastgesteld ongeacht of er al dan niet andere kinderen zijn in het gezin waarvan ze deel uitmaken, voor de helft toegekend aan elk van de belastingplichtigen.

In het geval bedoeld in het eerste lid wordt de in artikel 132, eerste lid, 6° bedoelde toeslag, voor de helft toegekend aan de belastingplichtige die geen aftrek vraagt van de uitgaven voor kinderoppas bedoeld in artikel 104, 7°.

Een afschrift van de rechterlijke beslissing of de overeenkomst bedoeld in het eerste lid, moet ter beschikking van de administratie worden gehouden zolang minstens één van de kinderen waarover het ouderlijk gezag gezamenlijk wordt uitgeoefend en waarvan de huisvesting gelijkmatig is verdeeld, recht geeft op de in dit artikel bedoelde toeslagen.

Dit artikel is slechts van toepassing indien uiterlijk op 1 januari van het aanslagjaar de in het eerste lid bedoelde overeenkomst is geregistreerd of gehomologeerd of de in het eerste lid bedoelde rechterlijke beslissing is genomen.

Dit artikel is niet van toepassing op de in [het] eerste lid bedoelde toeslagen met betrekking tot een kind waarvoor onderhoudsuitkeringen als bedoeld in artikel 104, 1°, worden afgetrokken door één van de hierboven bedoelde belastingplichtigen ».

B.1.2. De « toeslagen bedoeld in artikel 132, eerste lid, 1° tot 6° », waarover het gaat in de in het geding zijnde bepaling, zijn de toeslagen voor kinderen ten laste op het in artikel 131 van het WIB 1992 vermelde bedrag dat wordt vrijgesteld van belasting.

B.2. Het Hof wordt verzocht om de bestaanbaarheid van die bepaling met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet te onderzoeken in zoverre zij, voor het verdelen, tussen de ouders, van het fiscale voordeel waarop de kinderlast recht geeft, vereist dat het bewijs van de gelijkmatige verdeling van de huisvesting van de kinderen hetzij door een gehomologeerde of geregistreerde overeenkomst, hetzij door een rechterlijke beslissing moet worden geleverd. Het in het geding zijnde artikel 132*bis* van het WIB 1992 brengt aldus een verschil in behandeling teweeg tussen de belastingplichtigen die de gelijkmatige verdeling van de huisvesting van hun gemeenschappelijke kinderen op een van die wijzen kunnen bewijzen en diegenen die een van die bewijzen niet kunnen leveren, terwijl zij de gelijkmatige verdeling van de huisvesting met elk rechtsmiddel kunnen bewijzen en terwijl die feitelijke situatie niet wordt betwist. Voor de eerste categorie worden de toeslagen op de belastingvrije som verdeeld tussen beide ouders, terwijl zulks niet het geval is voor de tweede categorie.

B.3.1. Artikel 132*bis* werd in het WIB 1992 ingevoerd bij artikel 4 van de wet van 4 mei 1999 houdende fiscale en andere bepalingen. In de oorspronkelijke redactie ervan bepaalde het dat de toeslagen op de belastingvrije som voor gemeenschappelijke kinderen ten laste over de gescheiden ouders werden verdeeld, « op voorwaarde dat zij daartoe gezamenlijk een schriftelijke aanvraag indienen » en dat die « bij hun aangifte van de inkomstenbelastingen [wordt] gevoegd ». Die aanvraag gold maar voor één aanslagjaar, zodat zij elk jaar moest worden herhaald.

B.3.2. Met die bepaling wou de wetgever de fiscale situatie van gescheiden belastingplichtigen met gemeenschappelijke kinderen aanpassen in samenhang met artikel 374 van het Burgerlijk Wetboek dat voorzag in de gezamenlijke uitoefening van het ouderlijk gezag (*Parl. St.*, Kamer, 1998-1999, nr. 2073/1, p. 1).

B.4.1. De wet van 27 december 2006 houdende diverse bepalingen (I) heeft artikel 132*bis* van het WIB 1992 vervangen door de in B.1.1 aangehaalde bepaling teneinde de redactie ervan aan te passen aan bepaalde evoluties van het burgerlijk recht, de formaliteiten te vereenvoudigen die de belastingplichtigen moeten vervullen en de verdeling

van de bijkomende toeslag voor de kinderen ten laste die niet de leeftijd van drie jaar hebben bereikt, bedoeld in artikel 132, eerste lid, 6°, van het WIB 1992, eveneens mogelijk te maken (*Parl. St.*, Kamer, 2006-2007, DOC 51-2760/001, pp. 167-169).

B.4.2. In verband met de vereiste om het bewijs van de gelijkmatige verdeling van de huisvesting te leveren door hetzij een rechterlijke beslissing, hetzij een geregistreerde of gehomologeerde overeenkomst voor te leggen, wordt in de parlementaire voorbereiding vermeld :

« Er wordt tevens van de gelegenheid gebruik gemaakt om de formaliteiten die de belastingplichtigen moeten vervullen te vereenvoudigen. Ze zullen niet langer jaarlijks een gezamenlijke schriftelijke aanvraag bij hun aangifte in de inkomstenbelasting moeten voegen. Het volstaat dat ze in hun aangifte vermelden dat één of meer van hun kinderen zich in een situatie bevindt die wordt bedoeld in artikel 132*bis*, WIB 92.

Anderzijds moeten in de nieuwe regeling op vraag van de administratie bepaalde verantwoordingsstukken worden voorgelegd. Als een rechter heeft beslist om de huisvesting van de kinderen op een gelijkmatige manier over de ouders te verdelen, moeten de belastingplichtigen een afschrift van die beslissing kunnen voorleggen. Als de huisvesting van de kinderen gelijkmatig wordt verdeeld over beide ouders op grond van een overeenkomst, moet de overeenkomst gehomologeerd zijn door een rechter (bijvoorbeeld in het kader van een echtscheiding met onderlinge toestemming) of kosteloos geregistreerd zijn opdat ze een vaste datum heeft.

Zowel de overeenkomst als de rechterlijke beslissing moeten uitdrukkelijk vermelden dat de huisvesting van de kinderen gelijkmatig wordt verdeeld over beide ouders. Deze voorwaarde wordt ingevoerd om te vermijden dat ambtenaren moeten oordelen of een tussen de ouders overeengekomen verblijfsregeling wel als gelijkmatig verdeelde huisvesting kan worden beschouwd » (*Parl. St.*, Kamer, 2006-2007, DOC 51-2760/001, pp. 168-169).

B.5. Bij zijn arrest nr. 152/2011 van 13 oktober 2011 heeft het Hof geantwoord op een prejudiciële vraag betreffende artikel 132*bis* van het WIB 1992, in de versie vóór de vervanging ervan bij de voormelde wet van 27 december 2006. Het Hof heeft voor recht gezegd :

« Artikel 132*bis* van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, zoals van toepassing vóór de vervanging ervan bij artikel 279 van de wet van 27 december 2006 houdende diverse bepalingen (I), schendt de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in zoverre niet erin is voorzien dat de toeslagen bedoeld in artikel 132, eerste lid, 1° tot 5°, van dat Wetboek kunnen worden verdeeld over de ouders die geen deel uitmaken van hetzelfde gezin, wanneer uit een rechterlijke beslissing blijkt dat zij gezamenlijk het ouderlijk gezag uitoefenen over hun gemeenschappelijke kinderen ten laste en er het gezamenlijke ‘ hoederecht ’ over hebben ».

B.6. Er kan worden aangenomen dat de wetgever heeft willen voorkomen dat de fiscale administratie zou moeten oordelen over de vraag of beide ouders het ouderlijk gezag al dan niet gezamenlijk uitoefenen en of de verblijfsregeling van de kinderen als een gelijkmatig verdeelde huisvesting kan worden beschouwd. Ten aanzien van die doelstelling is het pertinent dat de belastingplichtige slechts gebruik kan maken van de regeling vervat in de in het geding zijnde bepaling, wanneer aan de fiscale administratie het bewijs wordt geleverd dat de huisvesting van de kinderen op gelijkmatige wijze tussen de ouders wordt verdeeld.

B.7. Krachtens artikel 374 van het Burgerlijk Wetboek wordt de huisvesting van de gemeenschappelijke kinderen, wanneer de ouders niet samenleven, hetzij via een akkoord tussen de ouders, hetzij, indien er geen akkoord wordt bereikt, bij een beslissing van de familierechtbank georganiseerd.

Indien de zaak door de ouders aanhangig wordt gemaakt bij de familierechtbank, homologeert zij het tussen hen bereikte akkoord, tenzij het akkoord kennelijk strijdig is met het belang van het kind. Indien de zaak niet door de ouders aanhangig werd gemaakt bij de rechtbank, wordt de overeenkomst waarbij de huisvesting van de gemeenschappelijke kinderen wordt georganiseerd, niet gehomologeerd.

B.8.1. Wanneer de gelijkmatig verdeelde huisvesting van de gemeenschappelijke kinderen hetzij bij een rechterlijke beslissing, hetzij via een door de familierechtbank gehomologeerde overeenkomst tussen de ouders wordt georganiseerd, kunnen de belastingplichtigen de verdeling van de toeslagen op de belastingvrije som verkrijgen door de rechterlijke beslissing aan de belastingadministratie voor te leggen. Wanneer het akkoord tussen de ouders niet het voorwerp van een rechterlijke homologatie heeft uitgemaakt, kunnen zij het in het geding zijnde fiscale voordeel ook verkrijgen, op voorwaarde dat hun akkoord schriftelijk werd vastgelegd en ter registratie werd aangeboden. De gehomologeerde of geregistreerde overeenkomst moet bovendien uitdrukkelijk vermelden dat de belastingplichtigen bereid zijn om de toeslagen op de belastingvrije som onder elkaar te verdelen.

B.8.2. De registratie van de overeenkomst met het minnelijk akkoord maakt het mogelijk een vaste datum eraan te verlenen en maakt het tegenstelbaar aan derden, ook aan de belastingadministratie. Het betreft een gemakkelijke en kosteloze formaliteit waarmee de belastingplichtige het bewijs kan leveren van de gelijkmatige verdeling van de huisvesting van de kinderen en van het akkoord tussen de ouders over de verdeling van de toeslagen op de belastingvrije som. Die bewijsvorming maakt het mogelijk te vermijden dat de administratie zelf de diverse bewijzen dient te beoordelen die haar zouden kunnen worden voorgelegd betreffende de wijze waarop de kinderen worden gehuisvest, de periode waarop de gelijkmatig verdeelde huisvesting betrekking heeft en het akkoord van de ouders met betrekking tot de verdeling van het in het geding zijnde fiscale voordeel.

B.9.1. Door de verdeling van het fiscale voordeel tussen niet-samenlevende ouders van kinderen ten laste afhankelijk te stellen van het voorleggen van hetzij een rechterlijke beslissing, hetzij een gehomologeerde of geregistreerde overeenkomst waarin uitdrukkelijk wordt vermeld dat de huisvesting van de kinderen gelijkmatig verdeeld is en dat zij bereid zijn om dat voordeel onder elkaar te verdelen, heeft de wetgever dus een maatregel genomen die pertinent is ten opzichte van het in B.6 in herinnering gebrachte doel. Rekening houdend met de mogelijkheid om het bewijs van de gelijkmatig verdeelde huisvesting van de kinderen te leveren via een geregistreerde overeenkomst, brengt die maatregel geen onevenredige gevolgen voor de belastingplichtigen met zich mee.

B.9.2. Het verschil in behandeling dat daaruit voortvloeit tussen de belastingplichtigen die aan de belastingadministratie een rechterlijke beslissing, een gehomologeerde overeenkomst of een geregistreerde overeenkomst kunnen voorleggen en die welke dat niet kunnen, is bestaanbaar met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet.

B.10. De prejudiciële vraag dient ontkennend te worden beantwoord.



Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

Artikel 132*bis* van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, zoals vervangen bij artikel 279 van de wet van 27 december 2006 houdende diverse bepalingen (I), schendt de artikelen 10 en 11 van de Grondwet niet.

Aldus gewezen in het Frans en het Nederlands, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op 12 oktober 2017.

De griffier,

De voorzitter,

F. Meersschaut

J. Spreutels