

Rolnummer 6699
Arrest nr. 3/2019 van 23 januari 2019

## A R R E S T

---

*In zake* : het beroep tot vernietiging van de wet van 25 december 2016 tot wijziging van de artikelen 4 en 243/1 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, ingesteld door de vzw « Ligue des familles » en anderen.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters F. Daoût en A. Alen, en de rechters L. Lavrysen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke, T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul, T. Giet, R. Leysen, 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 27 juni 2017 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 29 juni 2017, is beroep tot vernietiging ingesteld van de wet van 25 december 2016 tot wijziging van de artikelen 4 en 243/1 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 30 december 2016) door de vzw « Ligue des familles », de vzw « Ligue des Droits de l'Homme », de vzw « Coordination et Initiatives pour et avec les Réfugiés et Etrangers », de stichting van openbaar nut « Belgisch Comité voor UNICEF », de vzw « Bureau d'Accueil et de Défense des Jeunes », de vzw « ATD Vierde Wereld België » en de vzw « Défense des Enfants - International - Belgique - Branche francophone (D.E.I. Belgique) », bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. M. Lys en Mr. E. Traversa, advocaten bij de balie te Brussel.

De Ministerraad, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. B. Lombaert, advocaat bij de balie te Brussel, heeft een memorie ingediend, de verzoekende partijen hebben een memorie van antwoord ingediend en de Ministerraad heeft ook een memorie van wederantwoord ingediend.

Bij beschikking van 25 september 2018 heeft het Hof, na de rechters-verslaggevers J.-P. Snappe en L. Lavrysen 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 17 oktober 2018 en de zaak in beraad zal worden genomen.

Aangezien geen enkel verzoek tot terechtzitting werd ingediend, is de zaak op 17 oktober 2018 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 vorderen de vernietiging van de artikelen 2, 3 en 4 van de wet van 25 december 2016 tot wijziging van de artikelen 4 en 243/1 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 30 december 2016. Zij preciseren dat die wet de asielzoekers die in het wachtregister zijn ingeschreven, uitsluit van het toepassingsgebied van de personenbelasting, met de bedoeling hen te verhinderen het belastingkrediet te genieten voor de kinderen die zij ten laste zouden hebben. Zij verantwoorden hun belang om in rechte te treden door het feit dat die wet de rechten van de asielzoekers en van hun kinderen alsook het gelijkheidsbeginsel rechtstreeks raakt, en dat zij dus verband houdt met hun statutair doel.

A.2.1. Het eerste middel is afgeleid uit de schending van de artikelen 10, 11, 22*bis*, 23, 172 en 191 van de Grondwet, al dan niet in samenhang gelezen met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, met artikel 14 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens en met de artikelen 2, 3, lid 1, en 27, leden 1, 2 en 3, van het Internationaal Verdrag inzake de rechten van het kind.

In een eerste onderdeel klagen de verzoekende partijen aan dat de bestreden bepalingen een bijzondere regeling invoeren voor bepaalde asielzoekers zonder inkomsten of met geringe inkomsten bij de toepassing van het belastingkrediet voor kinderen ten laste. Bij die bepalingen wordt immers een onweerlegbaar vermoeden van ontstentenis van fiscale woonplaats in België ingevoerd, dat enkel van toepassing is op bepaalde asielzoekers die in het wachtregister zijn ingeschreven. Het enige doel van de wetwijziging bestaat erin de asielzoekers zonder beroepsinkomsten te verhinderen terugbetalingen van belastingen, meer in het bijzonder het belastingkrediet voor kinderen ten laste, te genieten. Dat doel wordt bereikt, aangezien een asielzoeker in beginsel nooit een Belgische fiscale inwoner kan zijn, zelfs indien hij in het wachtregister is ingeschreven of indien hij, in de feiten, een aanwezigheid op het Belgische grondgebied kan aantonen op grond van objectieve elementen die ertoe zouden moeten leiden dat hij in het toepassingsgebied van de personenbelasting wordt opgenomen.

De bestreden bepalingen voeren bijgevolg een verschil in behandeling in ten aanzien van de regels voor het bepalen van het toepassingsgebied van de personenbelasting en, bijgevolg, ten aanzien van de toepassing van het belastingkrediet voor kinderen ten laste tussen, enerzijds, de in het wachtregister ingeschreven asielzoekers die vóór hun inschrijving in het wachtregister hun zetel van fortuin niet reeds in België hadden gevestigd of die geen echtgenoten zijn van belastingplichtigen die aan de personenbelasting zijn onderworpen en, anderzijds, de andere personen die niet in het wachtregister zijn ingeschreven en die zich in een vergelijkbare feitelijke situatie bevinden, ongeacht of zij Belgen dan wel vreemdelingen zijn.

De bestreden bepalingen doen aldus een eerste verschil in behandeling ontstaan tussen Belgische burgers en buitenlandse onderdanen die in het wachtregister zijn ingeschreven, een tweede verschil in behandeling tussen vreemdelingen naargelang zij al dan niet in dat register zijn ingeschreven en een derde verschil in behandeling tussen asielzoekers (en hun gezinnen), naargelang zij gehuwd zijn of wettelijk samenwonen met een rijksinwoner.

De verzoekende partijen zijn van mening dat die verschillen in behandeling niet verantwoord zijn. Zij baseren zich in dat verband op het advies van de afdeling wetgeving van de Raad van State bij het onderzoek van het voorontwerp van wet en op het gebrek aan bijkomende verantwoording die in de memorie van toelichting bij het wetsontwerp is gegeven. De Regering erkent daarenboven dat de maatregel niet wordt verantwoord door budgettaire redenen en dat hij tot doel heeft de regels inzake fiscale woonplaats te verduidelijken. De verzoekende partijen zijn evenwel van mening dat de bestreden bepalingen noch adequaat, noch evenredig zijn ten aanzien van de doelstellingen van duidelijkheid en van rechtszekerheid.

Het begrip « fiscale verblijfplaats » is een feitelijk begrip, dat *in concreto* wordt beoordeeld, en dat door de aard zelf ervan inhoudt dat de administratie de situatie van de belastingplichtige onderzoekt. Het is gebaseerd op het duurzame en ononderbroken verblijf en op de economische en sociale banden van de belastingplichtige met het Belgische grondgebied. Hoewel in bepaalde gevallen kan worden vastgesteld dat een persoon die asiel in België aanvraagt, niet aan die feitelijke voorwaarden voldoet, onder meer omdat hij een band met zijn land van herkomst behoudt, blijkt het onevenredig om op onweerlegbare wijze te vermoeden dat de persoon, zolang de asielprocedure zal duren, niet op duurzame wijze en daadwerkelijk op het Belgische grondgebied zal hebben verbleven. Die onevenredigheid is nog flagranter wanneer zij wordt vergeleken met het eenvoudige karakter van het vermoeden van fiscale woonplaats in geval van inschrijving in de bevolkingsregisters, bedoeld in artikel 2, § 1, 1<sup>o</sup>, tweede lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : het WIB 1992), dat kan worden weerlegd door de administratie of door de belastingplichtige wanneer het niet met de feitelijke situatie van laatstgenoemde overeenstemt.

Het belang van de asielzoekers vereist geenszins dat zij worden uitgesloten van een regeling die hen bevoordeelt in vergelijking met de regeling van de niet-inwoners. De verantwoording voor een dergelijke uitsluiting kan evenmin verband houden met de administratieve last voor de belastingadministratie, die geldt voor tal van belastingplichtigen van wie het reële karakter van de fiscale woonplaats moet worden nagegaan. Het kan niet worden verantwoord dat die last enkel voor de asielzoekers wordt afgeschaft door hun de hoedanigheid van rijksinwoner te ontnemen. Met de bestreden bepalingen ontzegt de wetgever de betrokken kinderen rechtstreeks hulp die noodzakelijk is ten aanzien van het precaire karakter van hun situatie. Het belastingkrediet strekt immers ertoe de begunstigde ervan in staat te stellen in de behoeften van zijn gezin te voorzien. De aangeklaagde uitsluiting heeft tot gevolg dat de reeds bijzonder kwetsbare situatie van die kinderen erger wordt gemaakt en dat hun ontwikkeling aldus ernstig wordt geschaad.

Daarenboven, in zoverre de bestreden maatregel aan belastingplichtigen de terugbetaling van een belastingkrediet ontzegt waarop andere belastingplichtigen die zich in dezelfde situatie bevinden recht hebben, vormt hij een schending van het eigendomsrecht, zoals erkend bij artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, in samenhang gelezen met artikel 14 van dat Verdrag.

Aangezien de wetgever een maatregel invoert die bestaat in de toekenning van een terugbetaalbaar belastingkrediet, is hij gehouden tot de inachtneming van het gelijkheidsbeginsel.

De verzoekende partijen voeren ten slotte de schending aan van de grondwets- en verdragsbepalingen met betrekking tot de rechten van het kind, in samenhang gelezen met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet.

In een tweede onderdeel merken de verzoekende partijen op dat de in het middel bedoelde bepalingen aan de Belgische wetgever de verplichting opleggen de positieve maatregelen te nemen die noodzakelijk zijn om de inachtneming van de rechten van het kind te bevorderen teneinde het tegen elke vorm van discriminatie te beschermen, alsook de positieve verplichting om het hoger belang van het kind te beschermen. Een *standstill*-verplichting, die *a contrario* uit die positieve verplichting is afgeleid, is verbonden aan alle grondrechten en verbiedt de overheid om wetten uit te vaardigen die haaks staan op gewaarborgde rechten. Het *standstill*-beginsel verplicht die overheid ook om een gelijkwaardig beschermingsniveau van de grondrechten te behouden. De *standstill*-verplichting die te dezen is verbonden aan het recht van de kinderen van asielzoekers op menselijke waardigheid, zal worden geschonden in geval van een aanzienlijke achteruitgang in de bescherming van het grondrecht die niet objectief en redelijk wordt verantwoord of die niet evenredig is met het nagestreefde doel. Met de bestreden bepalingen ontzegt de wetgever de kinderen rechtstreeks hulp die noodzakelijk is ten aanzien van het precaire karakter van hun situatie, hetgeen tot gevolg heeft dat die kinderen nog meer kwetsbaar worden en dat hun ontwikkeling ernstig wordt geschaad. In zoverre het de economie van het gezin beschermt en een recht op een bestaansminimum waarborgt, verplicht artikel 23 van de Grondwet de Staat ertoe de eerbiediging van de menselijke waardigheid onmiddellijk en onvoorwaardelijk te verzekeren.

De verzoekende partijen zijn van mening dat de bestreden bepalingen een aanzienlijke achteruitgang van het aan de kinderen van asielzoekers geboden niveau van bescherming vormen en dat geen enkele reden van algemeen belang wordt aangevoerd om die aanzienlijke achteruitgang te verantwoorden.

In ondergeschikte orde doen de verzoekende partijen gelden dat de aanzienlijke achteruitgang onevenredig is. De bestreden maatregelen zijn niet noodzakelijk en vloeien niet voort uit een correcte afweging van de verschillende belangen. Artikel 22bis van de Grondwet versterkt de in artikel 23 van de Grondwet vervatte *standstill*-vereiste echter. De wetgever schendt dus die bepaling wanneer hij de belastingkredieten afschaft zonder rekening te houden met het recht van het kind om maatregelen en diensten te genieten die bijdragen tot zijn ontwikkeling. De wetgever heeft op geen enkele wijze het nadeel voor ogen dat de hervorming zou kunnen teweegbrengen voor kinderen van ouders die asielzoekers zijn. De vrijwel onbestaande budgettaire impact van de maatregel toont daarenboven het voornamelijk symbolische, en bijgevolg onevenredige en irrelevante karakter ervan aan. De verzoekende partijen besluiten dat de wetgever de hem bij artikel 23 van de Grondwet opgelegde *standstill*-verplichting heeft geschonden, niet alleen wat betreft zijn negatieve verplichting om geen wetten te maken die haaks staan op de gewaarborgde rechten, maar ook wat betreft zijn positieve verplichting om de passende maatregelen te behouden teneinde een kind daadwerkelijk te beschermen tegen elke aantasting van zijn ontwikkeling of tegen elke sanctie die is ingegeven door de situatie van zijn ouders, door dat kind hulp te ontzeggen die onontbeerlijk is om het een bestaansminimum te waarborgen.

A.2.2. De Ministerraad beklemtoont dat het regeerakkoord van 9 oktober 2014 verschillende maatregelen inzake asiel en immigratie inhoudt en dat die aangelegenheid als een grote uitdaging in de legislatuur wordt beschouwd. De bestreden wetsbepalingen hebben voornamelijk tot doel de respectieve toepassingsgebieden, *ratione personae*, van de personenbelasting en van de belasting van niet-inwoners te verduidelijken, door te preciseren dat de in het wachtregister ingeschreven asielzoekers in beginsel aan die tweede regeling worden onderworpen en niet de mogelijkheid hebben aan te tonen dat zij een duurzame band met België hebben. De wetgever heeft aldus geoordeeld dat, in zoverre het verblijf van een asielzoeker in België van nature precair en niet duurzaam is, een van de bestanddelen van de definitie van rijksinwoner ontbreekt. De onmogelijkheid om het belastingkrediet voor kinderen ten laste te genieten voor de in het register ingeschreven asielzoekers die geen beroepsinkomsten hebben, is niet te wijten aan de bestreden bepalingen, maar is het automatische gevolg van de onderwerping van die personen aan de belasting van niet-inwoners.

Wat het eerste onderdeel van het eerste middel betreft, merkt de Ministerraad allereerst op dat het middel niet gegrond is in zoverre daarin een verschil in behandeling tussen buitenlandse onderdanen wordt aangevoerd. Volgens de rechtspraak van het Hof kan artikel 191 van de Grondwet enkel zijn geschonden wanneer de in het geding zijnde bepaling een verschil in behandeling tussen bepaalde vreemdelingen en de Belgen invoert. In zoverre het betrekking heeft op de vergelijking van verschillende categorieën van vreemdelingen met elkaar, is het middel dat is afgeleid uit de schending van artikel 191 van de Grondwet of zelfs van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet waarin de gelijkheid van de Belgen voor de wet is vastgelegd, onontvankelijk.

Daarenboven berust het verschil in behandeling tussen Belgische burgers en asielzoekers die in het wachtregister zijn ingeschreven, op een criterium van onderscheid dat objectief en redelijk kan worden verantwoord. De maatregel is adequaat ten aanzien van het door de wetgever nagestreefde doel en daarmee evenredig, met name wat de gevolgen ervan betreft. Volgens de Ministerraad bestaat het door de wetgever nagestreefde doel erin bij te dragen tot de uitwerking van een billijk en eenvoudig fiscaal systeem. De wetwijziging beoogt nutteloze en vergeefse discussies bij de toepassing van de wet te vermijden. Dat doel is onlosmakelijk verbonden met de wil van de wetgever om in onderscheiden fiscale regelingen te voorzien voor personen die zich objectief kunnen beroepen op een verbondenheid met België en voor de personen die dat niet kunnen. Het betreft een legitiem doel dat door elke Staat kan worden nagestreefd, namelijk het voorbehouden van een meer voordelige regeling, met name op fiscaal vlak, aan de personen die blijf geven van een bijzondere gehechtheid aan de Staat. Door te preciseren dat de in het wachtregister ingeschreven asielzoekers worden uitgesloten van de personenbelasting in zoverre zij, minstens tijdelijk, geen duurzaam en stabiel verblijf in België kunnen aantonen, stelt de wetgever dat doel in werking dat eigen is aan elke soevereine Staat. Het criterium van onderscheid is dus objectief en redelijk verantwoord. De wetgever beschikt trouwens over een ruime beoordelingsbevoegdheid inzake fiscaal beleid. Die ruime bevoegdheid heeft met name betrekking op de afbakening van het personele toepassingsgebied van de verschillende fiscale regelingen en op de afbakening van het begrip « rijksinwoner », criterium van onderwerping aan de personenbelasting.

De Ministerraad preciseert dat de ruime beoordelingsbevoegdheid van de wetgever in fiscale zaken de mogelijkheid voor die wetgever inhoudt om te oordelen dat de onderwerping aan de personenbelasting afhangt van een duurzaam en stabiel verblijf op het Belgische grondgebied. De begrippen « fiscale verblijfplaats » of « fiscale woonplaats », « rijksinwoner » en « duurzaam en stabiel karakter van het verblijf » zijn begrippen die voortvloeien uit de tekst zelf van de fiscale wet. De wetgever is dus volkomen vrij om de draagwijdte ervan te preciseren en de contouren ervan af te bakenen, met inachtneming van de Grondwet en het internationaal recht. Door te beslissen dat het verblijf in België van een in het wachtregister ingeschreven asielzoeker niet duurzaam is, en zulks op onweerlegbare wijze, heeft de wetgever geen kennelijke beoordelingsfout begaan. Het fiscale statuut van een asielzoeker met betrekking tot zijn hoedanigheid van niet-inwoner is bedoeld om te worden toegepast tijdens het onderzoek van de asielaanvraag, waarvan de duur beperkt is. De banden die een asielzoeker op enkele maanden tijd met België zou hebben ontwikkeld via de scholing van zijn kind, het leren van een landstaal of het volgen van opleidingen, volstaan niet om een bijzondere verankering met België vast te stellen. De situatie van de asielzoeker blijft trouwens precair totdat door het Commissariaat-generaal voor de vluchtelingen en de staatlozen een beslissing is genomen. De banden die in het kader van de opvang van asielzoekers met de Belgische Staat zijn ontwikkeld, lopen geenszins vooruit op het lot dat aan hun aanvraag zal worden voorbehouden.

De Ministerraad benadrukt eveneens dat het de wil van de wetgever was om de taak van de belastingadministratie te vereenvoudigen, vanuit een vereiste van behoorlijk bestuur.

Voor zover nodig preciseert de Ministerraad dat die overwegingen ook de aangeklaagde verschillen in behandeling tussen de vreemdelingen verantwoordt, waarbij het criterium van onderscheid hier eveneens de vaststelling is van een verankering in België of niet.

De Ministerraad beklemtoont vervolgens dat de bestreden bepalingen relevant zijn ten aanzien van de nagestreefde doelstellingen omdat zij de toepassing van de regels inzake fiscale woonplaats verduidelijken. Artikel 2 van de bestreden wet draagt eveneens bij tot de verwezenlijking van het doel dat erin bestaat een gunstigere fiscale regeling voor te behouden aan de personen die, volgens de wetgever, voldoende verankerd zijn in België. Zonder de bestreden bepalingen zou de afbakening van de respectieve toepassingsgebieden van de personenbelasting en van de belasting van niet-inwoners vaag zijn gebleven en zouden vergeefse en nutteloze discussies tussen de belastingadministratie en de belastingplichtigen zijn blijven duren. Dat is de reden waarom de wetgever, op technisch vlak, de voorrang heeft gegeven aan de optie die erin bestaat in een uitsluiting in artikel 4 van het WIB 1992 te voorzien, in plaats van het begrip « woonplaats », zoals bedoeld in artikel 2 van dat Wetboek, aan te passen. Meer fundamenteel zou het toestaan van een dergelijk bewijs volledig in tegenspraak zijn geweest met het concept zelf van « rijksinwoner », zoals omschreven in de fiscale wetgeving, dat volgens de wetgever onvernegbaar is met het feit dat door het indienen van een asielaanvraag het verblijf een precair karakter vertoont. In dat opzicht is het niet onvernegbaar om voor het overige het eenvoudige vermoeden van fiscale woonplaats in België te behouden in geval van inschrijving in het rijksregister.

Wat de evenredigheid van de bestreden bepalingen betreft, preciseert de Ministerraad dat asielzoekers, tijdens het onderzoek van hun dossier, de in de wet van 12 januari 2007 betreffende de opvang van asielzoekers en van bepaalde andere categorieën van vreemdelingen bedoelde materiële hulp genieten en dat die wet ook bepalingen bevat die ertoe strekken de bescherming van minderjarigen te waarborgen. Asielzoekers genieten ook

dringende medische hulp. Het fiscale statuut van de asielzoeker dat is verbonden aan de hoedanigheid van niet-inwoner is enkel bedoeld om te worden toegepast tijdens het onderzoek van de asielaanvraag, waarvan de duur niet dermate lang is dat tot het onevenredige karakter van de maatregel moet worden besloten. De Ministerraad beklemtoont dat door de geringe impact van de hervorming kan worden besloten tot de ontstentenis van een onevenredigheid. Het gematigde en evenredige karakter van de gevolgen van de maatregel vloeit eveneens voort uit de mogelijkheid voor de in het wachtregister in België ingeschreven asielzoekers om te werken teneinde beroepsinkomsten te verwerven en het belastingkrediet voor kinderen ten laste, overeenkomstig artikel 243/1 van het WIB 1992, te genieten. De Ministerraad beroept zich in dat verband op het koninklijk besluit van 9 juni 1999 houdende de uitvoering van de wet van 30 april 1999 betreffende de tewerkstelling van buitenlandse werknemers, zoals gewijzigd bij een koninklijk besluit van 29 oktober 2015. De minister van Financiën heeft trouwens in de Kamercommissie bevestigd dat geen minimumbedrag aan beroepsinkomsten vereist was, mits de inkomsten van Belgische oorsprong 75 % of meer bedragen van de totale beroepsinkomsten die tijdens het belastbare tijdperk zijn verkregen of behaald. Ook al werden de budgettaire redenen niet aangevoerd om de bestreden bepalingen te verantwoorden, toch houdt het belastingkrediet voor kinderen ten laste onbetwistbaar kosten in voor de gemeenschap en kan de wetgever dat voordeel op gegronde wijze voorbehouden aan de belastingplichtigen die een bijzondere band van gehechtheid aan België hebben, hetzij omdat zij rijksinwoner zijn, hetzij omdat zij er 75 % of meer van hun beroepsinkomsten ontvangen.

De Ministerraad beklemtoont ten slotte dat het belastingkrediet voor kinderen ten laste een louter fiscaal mechanisme en geen sociale uitkering is. Het werd in 2001 door de fiscale wetgever ingevoerd ten voordele van de grote gezinnen die, wegens de geringheid van hun inkomsten, de belastingvermindering voor kinderen ten laste niet volledig kunnen genieten. Het belastingkrediet voor kinderen ten laste kan dus niet worden beschouwd als een recht dat wordt gewaarborgd door de artikelen 22*bis* en 23 van de Grondwet, noch door het Internationaal Verdrag inzake de rechten van het kind. Het middel is evenmin gegrond in zoverre het is afgeleid uit de schending van artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, in samenhang gelezen met artikel 14 van dat Verdrag. In zijn arrest nr. 9/2017 van 25 januari 2017 heeft het Hof geoordeeld dat het weren van een categorie van vreemdelingen van het voordeel van de inschakelingsuitkering geen eigendomsberoving zoals bedoeld in artikel 16 van de Grondwet is. Hetzelfde geldt in de voorliggende zaak. Voor het overige is het zo dat de onmogelijkheid voor de asielzoekers om het mechanisme van het belastingkrediet voor kinderen ten laste te genieten, noch hun goederen, noch de legitieme verwachtingen die zij met betrekking tot bepaalde goederen zouden kunnen koesteren, aantast.

Wat het tweede onderdeel van het eerste middel betreft, preciseert de Ministerraad dat algemeen wordt aangenomen dat artikel 23 van de Grondwet ten aanzien van particulieren geen subjectief recht rechtstreeks doet ontstaan, maar dat het een *standstill*-verplichting bevat krachtens welke de wetgever het door de toepasselijke wetgeving geboden niveau van bescherming van die rechten niet aanzienlijk kan verminderen, zonder dat daarvoor redenen zijn die verband houden met het algemeen belang. Artikel 23 van de Grondwet is te dezen niet van toepassing, omdat er geen sprake is van een door die bepaling beschermd recht, waarbij het mechanisme van het belastingkrediet voor kinderen ten laste een mechanisme van fiscale aard en geen sociale bijstand is. Het strekt niet ertoe gezinnen te helpen die zich in een precaire situatie bevinden, maar te beantwoorden aan een behoefte van billijkheid in fiscale zaken, teneinde het de grote gezinnen met geringe inkomsten mogelijk te maken het fiscale voordeel in verband met het bestaan van kinderen ten laste volledig te genieten. Het betreft evenmin een gezinsbijslag, waarbij dat concept is omschreven in artikel 1, voorlaatste lid, van de wet van 20 juli 1971 tot instelling van gewaarborgde gezinsbijslag. De rechten van het kind zijn evenmin in het geding. Het is niet omdat een mechanisme in een fiscaal voordeel wegens de last van personen voorziet, dat het een recht ten voordele van die personen uitmaakt. Volgens de Ministerraad is het duidelijk dat de afschaffing van een fiscaal voordeel in verband met de kinderlast, in de bijzondere situatie van asielzoekers, niet van dien aard is dat zij het recht van het kind op eerbiediging van zijn morele, lichamelijke, geestelijke en seksuele integriteit, noch zijn recht op maatregelen en diensten die zijn ontwikkeling bevorderen, in het gedrang brengt. Zij is evenmin van dien aard dat zij de bescherming die zou moeten worden gewaarborgd aan het kind, en de zorg die nodig is voor zijn welzijn, noch zelfs zijn recht op een levensstandaard die toereikend is voor zijn lichamelijke, geestelijke, intellectuele, zedelijke en maatschappelijke ontwikkeling, in gevaar brengt.

De Ministerraad herinnert aan het recht op maatschappelijke dienstverlening in natura die kandidaat-vluchtelingen en, in het bijzonder, hun kinderen genieten. De Ministerraad voert eveneens het arrest nr. 97/2017 van het Hof van 19 juli 2017 aan, waarin een erg duidelijk onderscheid wordt gemaakt tussen, enerzijds, de aan een bijzondere situatie verbonden sociale voordelen en, anderzijds, de fiscale behandeling van die voordelen. De Grondwet kan niet zijn geschonden, *a fortiori* wanneer de fiscale wijziging, zoals te dezen, geen verband houdt met enig door artikel 23 van de Grondwet gewaarborgd recht. De Ministerraad beklemtoont eveneens dat de bestreden bepalingen noch tot doel, noch tot gevolg hebben dat de kern wordt aangetast van de rechten die zijn

gewaarborgd in artikel 22bis van de Grondwet, in samenhang gelezen met het Internationaal Verdrag inzake de rechten van het kind.

In ondergeschikte orde is de Ministerraad van mening dat de bestreden bepalingen geen aanzienlijke achteruitgang in de bescherming van de in artikel 23 van de Grondwet vastgelegde rechten met zich meebrengen. Hij beklemtoont dat andere hulp toegankelijk blijft voor de betrokken personen.

In nog meer ondergeschikte orde is de wetgever van mening dat de aanzienlijke achteruitgang in de bescherming van de vastgelegde rechten op de reeds vermelde redenen van algemeen belang berust.

A.2.3. De verzoekende partijen antwoorden dat het doel dat door de Ministerraad is aangevoerd in het ruimere kader van zijn asiel- en migratiebeleid, niet als een doel van fiscale aard kan worden beschouwd. De wetgever heeft echter gekozen om een in het Wetboek van de inkomstenbelastingen vervatte maatregel te wijzigen, waardoor aldus financiële steun voor kinderen ten laste wordt ontzegd aan asielzoekers welke die steun voordien wel genoten.

De verzoekende partijen merken allereerst op dat de onderwerping aan de inkomstenbelasting niet afhangt van het ontvangen van belastbare inkomsten, aangezien alle personen met de hoedanigheid van rijksinwoner, ongeacht de hoogte van hun belastbare inkomsten, aan de personenbelasting worden onderworpen. Het ontvangen van belastbare inkomsten speelt pas later mee, bij de berekening van de daadwerkelijk verschuldigde belasting. De in artikel 134, § 3, van het WIB 1992 bedoelde maatregel is van toepassing op alle personen die aan de personenbelasting zijn onderworpen en bevat geen enkele bijzondere toepassingsvoorwaarde met betrekking tot het bedrag van de inkomsten. In de huidige stand van de wetgeving komt het terugbetaalbare belastingkrediet ten goede aan zowel de belastingplichtigen met kinderen ten laste die een bescheiden inkomen hebben als aan diegenen zonder inkomen. De bij de bestreden bepalingen ingevoerde wijzigingen hebben tot gevolg dat enkel asielzoekers ertoe gehouden zijn belastbare inkomsten aan te tonen teneinde een dergelijk krediet, onrechtstreeks via de belasting van niet-inwoners, te genieten.

De verzoekende partijen preciseren daarenboven dat de hoedanigheid van fiscaal inwoner losstaat van het statuut van de persoon ten aanzien van de regels inzake toegang tot en verblijf op het grondgebied en verwijst naar de werkelijke, effectieve en continue bewoning. Zij kan worden verworven vanaf de aankomst van de persoon op het Belgische grondgebied, op basis van feitelijke elementen, zoals de werkelijke verblijfplaats, de haardstede van het gezin, en het middelpunt van de levensbelangen. De beoordeling van de verblijfplaats is complexer dan de loutere vaststelling van de duur van het verblijf. De onzekerheid of het precaire karakter met betrekking tot het statuut inzake asiel- en verblijfsrecht of het feit dat men later wordt verplicht het grondgebied te verlaten, zijn geen elementen die de hoedanigheid van fiscaal inwoner op doorslaggevende wijze kunnen beïnvloeden. Daarenboven, indien het precaire karakter van het verblijf in België synoniem was geweest met de ontstentenis van fiscale woonplaats, had het voor de wetgever volstaan om het in het Wetboek van de inkomstenbelastingen vervatte eenvoudige vermoeden op te heffen teneinde zijn doel te bereiken. De keuze om een onweerlegbaar vermoeden van ontstentenis van woonplaats in te voeren ten nadele van de asielzoekers, kan dus enkel worden begrepen door de wil om een ander doel na te streven, dat erin bestaat de personen die het belastingkrediet *normaliter* hadden moeten genieten en die het tot dan genoten, met toepassing van de criteria die in de rechtspraak worden gehanteerd om de fiscale woonplaats te bepalen, bewust te willen uitsluiten van het voordeel van het belastingkrediet.

De verzoekende partijen beklemtonen dat, hoewel de wetgever soeverein blijft bij het bepalen van de criteria inzake verblijfplaats, niet elk verschil in behandeling tussen inwoners en niet-inwoners automatisch kan worden verantwoord ten aanzien van het gelijkheidsbeginsel. De bestreden maatregel is evenwel een maatregel *sui generis* en geen fiscale maatregel in materiële zin. En gesteld dat de betwiste uitsluiting kan worden verantwoord, zijn niet alle gevolgen van die uitsluiting automatisch verantwoord. De verzoekende partijen brengen in herinnering dat het Hof van Justitie van de Europese Unie, in een andere context, herhaalde malen de argumenten van de lidstaten heeft verworpen die ertoe strekten op tautologische wijze te beweren dat elk verschil in behandeling tussen inwoners en niet-inwoners noodzakelijkerwijs verantwoord was door de intrinsieke aard van dat onderscheid.

Wat het doel van fiscale billijkheid betreft, zijn de verzoekende partijen van mening dat het tegenstrijdig is om dat doel aan te voeren, terwijl voor bepaalde belastingplichtigen een bepaling wordt afgeschaft die fiscale billijkheid beoogt.

Volgens de verzoekende partijen houdt het feit dat een maatregel betrekking heeft op een klein aantal personen, niet in dat de rechten welke die personen uit de Grondwet afleiden, niet worden geschonden. Het

gebrek aan verantwoording is des te pregnanter daar het budgettaire doel beperkt is. In termen van relevantie en van belangenafweging brengt een maatregel met een uiterst beperkte budgettaire impact, die dus onnodig is, volkomen onevenredige gevolgen met zich mee indien hij een kwetsbare categorie van de bevolking sterk stigmatiseert. Het doel is op zich illegitiem en de maatregel is overbodig, irrelevant en volkomen onevenredig.

Wat de duur van de asielprocedure betreft, onderstrepen de verzoekende partijen dat het doel om een maximumaantal van zes maanden niet te overschrijden, meestal niet wordt bereikt en dat het vaak voorkomt dat een asielprocedure langer dan twee jaar duurt.

Wat het tweede onderdeel van het eerste middel betreft, voeren de verzoekende partijen aan dat in de argumentatie van de Ministerraad geen rekening wordt gehouden met de structuur en met de doelstellingen van het Wetboek van de inkomstenbelastingen. Hoewel de bestreden maatregel, in formele zin, als een fiscale maatregel kan worden beschouwd, is een fiscale regel, in materiële zin, een regel die de bestanddelen van een belastingschuld en de wijze van de invordering en eventueel van de terugbetaling ervan bepaalt. Er valt niet in te zien hoe de bestreden maatregel die erin voorziet dat de Staat onvoorwaardelijk een geldsom stort aan belastingplichtige inwoners met kinderen ten laste, zonder dat die som de terugbetaling van een eerder betaalde belasting uitmaakt, onder die categorie zou kunnen vallen. Daarenboven kan de *ratio legis* van de maatregel, de ondersteuning van gezinnen met geringe of onbestaande inkomsten, enkel worden begrepen ten aanzien van de doelstellingen in verband met een gezins- en sociaal beleid van de wetgever, zonder dat het noodzakelijk is ze tegenover elkaar te plaatsen.

De in artikel 134 van het WIB 1992 bedoelde maatregel moet dus worden geanalyseerd als zijnde van niet-fiscale aard in substantiële zin, waarmee een sociaal oogmerk wordt nagestreefd, en tegelijk, als toepassingsvoorwaarde, de criteria van de fiscale woonplaats worden gebruikt. Aangezien de maatregel past in het kader van een sociaal beleid van ondersteuning van gezinnen met een bescheiden inkomen, dient artikel 23 van de Grondwet in acht te worden genomen.

A.2.4. De Ministerraad repliceert dat de bestreden bepalingen niet tot doel hebben bepaalde personen een voordeel te ontzeggen waarop zij tot dan recht zouden hebben gehad. Met die bepalingen worden verschillende doelstellingen nagestreefd die tegelijk voortvloeien uit het asiel- en migratiebeleid van de Belgische Staat en uit de wil om bij te dragen tot een billijk en eenvoudig fiscaal systeem en om het fiscale statuut van de in het wachtregister ingeschreven asielzoekers te verduidelijken. Het feit dat die asielzoekers voortaan in beginsel uitdrukkelijk worden onderworpen aan de belasting van niet-inwoners, houdt onrechtstreeks in dat zij het belastingkrediet voor kinderen ten laste niet meer kunnen genieten. Het feit dat de wetgever de bestreden bepalingen heeft aangenomen om redenen van billijkheid, is niet in tegenspraak met het feit dat de invoering van het mechanisme van het terugbetaalbare belastingkrediet ook op billijkheidsoverwegingen berust.

De Ministerraad repliceert eveneens dat het, overeenkomstig het grondwettelijke wettigheidsbeginsel in fiscale zaken, aan de wetgever en niet aan de administratie, aan de rechtspraak of aan de rechtsleer staat de essentiële elementen van de belasting te bepalen. De vereiste van een duurzaam en legaal verblijf op het Belgische grondgebied is geen kennelijke beoordelingsfout. Zulks houdt niet in dat elk verschil in behandeling tussen de belastingplichtigen die aan de personenbelasting zijn onderworpen en die welke aan de belasting van niet-inwoners zijn onderworpen, automatisch zou worden verantwoord op grond van dat criterium van onderscheid. Bij de grondwettigheidstoets dient evenwel rekening te worden gehouden met de objectief verschillende situaties waarin die twee categorieën van personen zich bevinden. Bij dat onderzoek dient eveneens rekening te worden gehouden met de mogelijkheid die elke Staat heeft om bepaalde - met name fiscale - voordelen voor te behouden aan de personen die hun fiscale woonplaats in de Staat hebben.

Wat de evenredigheidstoets betreft, repliceert de Ministerraad dat de verzoekende partijen geen rekening houden met het feit dat de in het wachtregister ingeschreven asielzoekers materiële hulp en dringende medische hulp genieten. Wat de duur van de asielprocedure betreft, doet de Ministerraad gelden dat rekening moet worden gehouden met de bijzondere omstandigheden van de huidige migratiecrisis waarvoor de wetgever niet verantwoordelijk kan worden gesteld, alsook met de aanzienlijke inspanningen die ter zake door de betrokken administraties zijn geleverd. Er moet ook rekening worden gehouden met de mogelijkheid, na vier maanden, voor de in het wachtregister ingeschreven asielzoekers om te werken teneinde beroepsinkomsten te verwerven en dus, in voorkomend geval, het belastingkrediet voor kinderen ten laste krachtens artikel 243/1 van het WIB 1992 te genieten.

Ten aanzien van het tweede onderdeel van het eerste middel, repliceert de Ministerraad dat het mechanisme van het belastingkrediet voor kinderen ten laste een maatregel van louter fiscale aard is die vanuit een bekommernis van fiscale billijkheid is genomen. Hoewel het juist is dat het, teneinde dat mechanisme te



genieten, in theorie niet onontbeerlijk is om over belastbare inkomsten te beschikken, neemt zulks niet weg dat het mechanisme oorspronkelijk werd geconcipieerd voor personen die beschikten over belastbare inkomsten - al was het maar het minimale leefloon - die echter ontoereikend waren opdat die personen het fiscale voordeel volledig kunnen genieten. Het fiscale karakter van de maatregel wordt bevestigd door de toepassingsmodaliteiten van het mechanisme en door het feit dat de belastingplichtige het door de fiscus verschuldigde bedrag pas ongeveer twee jaar na de aanslagperiode ontvangt. Artikel 23 van de Grondwet is te dezen niet van toepassing.

A.3.1. Het tweede middel is afgeleid uit de schending van de artikelen 10, 11 en 22 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 8 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens en met artikel 16 van het herziene Europees Sociaal Handvest. De verzoekende partijen doen gelden dat de wetgever, door het niveau te verminderen van de bescherming die wordt toegekend aan de gezinnen van asielzoekers zonder inkomsten of met geringe inkomsten en met kinderen of andere personen ten laste, zich op onevenredige wijze in hun recht op eerbiediging van het privé- en gezinsleven heeft gemengd. Hoewel artikel 16 van het Europees Sociaal Handvest geen rechtstreekse werking in Belgisch recht heeft, is het Hof toch bevoegd om te onderzoeken of die internationale verbintenis niet op discriminerende wijze in werking wordt gesteld. Volgens de rechtspraak van het Hof is de rechtstreekse werking van de aangevoerde internationale bepalingen van weinig belang; het volstaat dat zij België binden om in aanmerking te worden genomen in het kader van een toetsing ten aanzien van het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie, zelfs in combinatie met een analoge grondwetsbepaling waarvan het Hof de inachtneming verzekert.

Het mechanisme van het belastingkrediet is een mechanisme dat bestemd is om de kwetsbaarste gezinnen te beschermen door ervoor te zorgen dat de fiscale voordelen die uit de kinderlast voortvloeien, niet op discriminerende wijze worden vastgesteld. De bestreden bepalingen vormen een onevenredige inmenging in het recht op de eerbiediging van het gezinsleven van de asielzoekers en hun kinderen, alsook een onevenredige niet-naleving van de positieve verplichting om het gezinsleven van de in het wachtregister ingeschreven personen te beschermen. Zoals de verzoekende partijen in de uiteenzetting van het eerste middel hebben opgemerkt, wordt met die inmenging geen identificeerbaar doel nagestreefd of wordt daarmee een doel nagestreefd dat op zich illegitiem zou zijn, namelijk de vaste wil om de gezinnen van asielzoekers te discrimineren.

In ondergeschikte orde zijn de verzoekende partijen van mening dat, indien het Hof de maatregel verantwoord acht door een legitiem doel, de inmenging in het recht op het gezinsleven noch noodzakelijk, noch evenredig is, gezien de kennelijke onevenredigheid tussen het aan de asielzoekers berokkende nadeel en het voordeel dat aan het algemeen belang zou worden geboden.

A.3.2. De Ministerraad ziet niet in in welk opzicht het recht op eerbiediging van het privé- en gezinsleven zou worden geschonden door de bestreden bepalingen, aangezien het belastingkrediet voor kinderen ten laste geenszins wordt beschouwd als een maatregel ter bescherming van de gezinnen.

Gesteld dat dat recht in het geding is, vormen de bestreden bepalingen een beperking die bestaanbaar is met de in de aangevoerde bepalingen bedoelde vereisten, om de redenen die in antwoord op het eerste middel reeds zijn verduidelijkt.

A.3.3. De verzoekende partijen brengen in herinnering dat hoewel het belastingkrediet steunt op toepassingscriteria die in de fiscale wetgeving zijn vervat, het een sociale maatregel vormt ter ondersteuning van gezinnen met een bescheiden inkomen. De afschaffing van het voordeel van een dergelijke maatregel voor bepaalde gezinnen die hem voorheen genoten, moet worden beschouwd als een inmenging in het recht op de eerbiediging van het privé- en gezinsleven.

A.4.1. Het derde middel is afgeleid uit de schending van de artikelen 10, 11 en 22 van de Grondwet.

De verzoekende partijen klagen aan dat de bestreden bepalingen erin voorzien dat het krediet niet wordt verleend voor wie de gronden van belastbaarheid in de belasting van niet-inwoners om een andere reden dan overlijden vóór 31 december zijn weggevallen of voor wie die gronden van belastbaarheid na 1 januari zijn ontstaan. Die maatregel brengt een onverantwoord verschil in behandeling, dat een discriminatie uitmaakt, teweeg tussen de in het wachtregister ingeschreven asielzoekers en de andere niet-inwoners die voor de toepassing van het belastingkrediet met inwoners zijn gelijkgesteld. De Regering verantwoordt de beperking door het feit dat het belastingkrediet voor kinderen ten laste tweemaal zou kunnen worden verleend voor dat kalenderjaar. In de wettekst wordt het risico van het verlenen van het dubbele voordeel echter geenszins vermeld, zodat de beperking, zelfs in het geval waarin de belastingplichtige voor hetzelfde jaar niet het voordeel van het belastingkrediet wegens zijn onderwerping aan de personenbelasting zou ontvangen, zou kunnen worden

toegepast. De bestreden bepalingen doen bijgevolg ten aanzien van die categorie van personen een discriminatie ontstaan.

A.4.2. De Ministerraad preciseerd dat artikel 3 van de bestreden wet ertoe strekt te vermijden dat, in het geval waarin een asielzoeker in de loop van het jaar als vluchteling wordt erkend, hij het belastingkrediet voor kinderen ten laste tweemaal kan genieten. De verzoekende partijen gaan ervan uit dat de ontstentenis van vermelding, in de wet, van het risico van het verlenen van het dubbele voordeel tot gevolg zou hebben dat de beperking, zelfs in het geval waarin de belastingplichtige voor hetzelfde jaar, wegens zijn onderwerping aan de personenbelasting, niet het voordeel van het belastingkrediet zou ontvangen, zouden kunnen worden toegepast. Die analyse kan niet worden gedeeld. Het enige geval waarin de betrokken belastingplichtige, zodra hij als vluchteling is erkend, het belastingkrediet voor kinderen ten laste mogelijk niet zou kunnen genieten zou het geval zijn waarin zijn inkomsten voldoende hoog zouden zijn om de in artikel 134 van het WIB 1992 bedoelde belastingvermindering volledig te kunnen genieten. Er dient te worden vastgesteld dat de belastingplichtige, in een dergelijk geval, evenmin aanspraak zou kunnen maken op het voordeel van het belastingkrediet onder het stelsel van de belasting van niet-inwoners.

A.4.3. De verzoekende partijen antwoorden dat het onwaarschijnlijk lijkt dat de door de wetgever genomen maatregel beantwoordt aan het nagestreefde doel, namelijk het wegwerken van het risico dat het voordeel tweemaal wordt verleend, zonder het volledig te ontfangen aan belastingplichtigen in bepaalde omstandigheden. Er wordt bijvoorbeeld gedacht aan het geval waarin de belastingplichtige geen kind meer ten laste heeft op de eerste januari die volgt op het jaar waarin hij de vluchtelingenstatus heeft verkregen, terwijl hij wel kinderen ten laste had tijdens de periode van het vorige jaar waarin hij als niet-inwoner werd beschouwd. Zelfs indien er geen enkel ander geval bestond, laat de formulering van de maatregel de mogelijkheid van een onverantwoord verschil in behandeling open door het feit dat hij in tegenspraak is met de doelstellingen van die maatregel.

A.4.4. De Ministerraad repliceert dat er, wat betreft het geval waarin een belastingplichtige die geen kind meer ten laste zou hebben op de eerste januari die volgt op het jaar waarin hij de vluchtelingenstatus heeft verkregen, terwijl hij wel kinderen ten laste had tijdens de vorige periode waarin hij als niet-inwoner werd beschouwd, geen sprake van een schending van het gelijkheidsbeginsel kan zijn, indien twee opeenvolgende aanslagjaren in aanmerking worden genomen. Er bestaat daarenboven een objectief verschil tussen die twee aanslagjaren, naargelang de belastingplichtige kinderen ten laste heeft gehad tijdens het eerste aanslagjaar en niet langer tijdens het tweede. Voor het overige staat het aan de verzoekende partijen aan te tonen in welk opzicht de bestreden bepalingen in strijd zijn met de referentienormen. Aangezien daarin geen ander geval wordt vermeld dat aanleiding zou geven tot een ongrondwettigheid, is de Ministerraad van mening dat het middel niet gegrond is.

- B -

### *Ten aanzien van de bestreden wet en de context ervan*

B.1. De artikelen 2 tot 4 van de wet van 25 december 2016 tot wijziging van de artikelen 4 en 243/1 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : de wet van 25 december 2016) bepalen :

« Art. 2. Artikel 4 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, gewijzigd bij de wet van 6 juli 1994, wordt aangevuld met een bepaling onder 4°, luidende :

‘ 4° de natuurlijke personen ingeschreven in het wachtregister overeenkomstig artikel 1, § 1, eerste lid, 2°, van de wet van 19 juli 1991 betreffende de bevolkingsregisters, de identiteitskaarten, de vreemdelingenkaarten en de verblijfsdocumenten en tot wijziging van de

wet van 8 augustus 1983 tot regeling van een Rijksregister van de natuurlijke personen, met uitzondering van de personen die vóór hun inschrijving in het wachtregister hun zetel van fortuin reeds in België hadden gevestigd en van de echtgenoten van belastingplichtigen die onderworpen zijn aan de personenbelasting voor zover die echtgenoten zich niet in één van de in artikel 126, § 2, eerste lid, 1<sup>o</sup> tot 3<sup>o</sup> vermelde gevallen bevinden '.

Art. 3. In artikel 243/1, van hetzelfde Wetboek, ingevoegd bij de wet van 8 mei 2014 en gewijzigd bij de wet van 10 augustus 2015, wordt een bepaling onder 1<sup>o</sup>*bis* ingevoegd, luidende :

‘ 1<sup>o</sup>*bis* het in artikel 134, § 3, vermelde belastingkrediet niet wordt verleend aan een in artikel 4, 4<sup>o</sup>, bedoelde persoon voor wie de gronden van belastbaarheid in de belasting van niet-inwoners om een andere reden dan overlijden vóór 31 december zijn weggevallen of voor wie die gronden van belastbaarheid na 1 januari zijn ontstaan; ’.

Art. 4. Deze wet is van toepassing met ingang van het aanslagjaar dat is verbonden aan het belastbare tijdperk dat aanvangt op 1 januari 2017 ».

B.2.1. Artikel 3 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : het WIB 1992) bepaalt :

« De rijksinwoners zijn onderworpen aan de personenbelasting ».

B.2.2. Artikel 2, § 1, van hetzelfde Wetboek bepaalt :

« Voor de toepassing van dit Wetboek, van de bijzondere wetsbepalingen op het stuk van de inkomstenbelastingen en van de tot uitvoering ervan genomen besluiten hebben de volgende termen de betekenis die is bepaald in dit artikel.

1<sup>o</sup> Rijksinwoners

Onder rijksinwoners worden verstaan :

a) de natuurlijke personen die :

- hun woonplaats in België hebben gevestigd;
- wanneer ze geen woonplaats hebben in België, de zetel van hun fortuin in België hebben gevestigd;

b) de Belgische diplomatieke ambtenaren en consulaire beroepsambtenaren die in het buitenland zijn geaccrediteerd, alsmede hun inwonende gezinsleden;

c) de andere leden van Belgische diplomatieke zendingen en consulaire posten in het buitenland die hun werkzaamheden in het buitenland uitoefenen in een land waarvan zij geen onderdaan zijn of waar zij niet duurzaam verblijf houden, alsmede hun inwonende gezinsleden, daaronder niet begrepen consulaire ereambtenaren;

d) de andere ambtenaren, vertegenwoordigers en afgevaardigden van de Belgische Staat, van de Gemeenschappen, Gewesten, provincies, agglomeraties, federaties van gemeenten en gemeenten, of van een Belgisch publiekrechtelijk lichaam, die de Belgische nationaliteit bezitten en hun werkzaamheden buitenslands uitoefenen in een land waar zij niet duurzaam verblijf houden.

De vestiging van de woonplaats of van de zetel van het fortuin in België wordt naar de omstandigheden beoordeeld. Evenwel worden, behoudens tegenbewijs, geacht hun woonplaats in België te hebben gevestigd de natuurlijke personen die in het Rijksregister van de natuurlijke personen zijn ingeschreven.

Voor gehuwden die zich niet in één van de in artikel 126, § 2, eerste lid, vermelde gevallen bevinden, wordt de belastingwoonplaats bepaald door de plaats waar het gezin is gevestigd.

#### 2° Gehuwden en echtgenoten - wettelijk samenwonenden

De wettelijk samenwonenden worden gelijkgesteld met gehuwden, en een wettelijk samenwonende wordt gelijkgesteld met een echtgenoot.

#### 3° Gemeenschappelijke aanslag

Onder gemeenschappelijke aanslag wordt verstaan de vestiging van één aanslag ten name van de beide echtgenoten of de beide wettelijk samenwonenden.

#### 4° Kinderen

Onder kinderen wordt verstaan de afstammelingen van de belastingplichtige en die van zijn echtgenoot, alsmede de kinderen die hij volledig of hoofdzakelijk ten laste heeft.

[...] ».

B.2.3. Artikel 2 van de wet van 8 augustus 1983 tot regeling van een Rijksregister van de natuurlijke personen bepaalt :

« In het Rijksregister worden ingeschreven :

1° de personen die ingeschreven zijn in de bevolkingsregisters of in de vreemdelingenregisters gehouden in de gemeenten;

2° de personen die ingeschreven zijn in de registers gehouden in de diplomatieke zendingen en de consulaire posten in het buitenland;

3° de personen die ingeschreven zijn in het wachtregister bedoeld in artikel 1, eerste lid, 2°, van de wet van 19 juli 1991 betreffende de bevolkingsregisters, de identiteitskaarten, de vreemdelingenkaarten en de verblijfsdocumenten en tot wijziging van de wet van 8 augustus 1983 tot regeling van een Rijksregister van de natuurlijke personen.

Ieder persoon krijgt bij zijn eerste inschrijving in het Rijksregister een identificatienummer. De Koning bepaalt volgens welke regels dat nummer wordt samengesteld ».

Artikel 1 van de wet van 19 juli 1991 betreffende de bevolkingsregisters, de identiteitskaarten, de vreemdelingenkaarten en de verblijfsdocumenten en tot wijziging van de wet van 8 augustus 1983 tot regeling van een Rijksregister van de natuurlijke personen (hierna : de wet van 19 juli 1991) bepaalt :

« § 1. In elke gemeente worden gehouden :

1° bevolkingsregisters waarin ingeschreven worden op de plaats waar zij hun hoofdverblijfplaats gevestigd hebben, ongeacht of zij er aanwezig dan wel tijdelijk afwezig zijn, de Belgen en de vreemdelingen die toegelaten of gemachtigd zijn om voor een langere termijn dan drie maanden in het Rijk te verblijven, die gemachtigd zijn zich er te vestigen, of die om een andere reden ingeschreven worden overeenkomstig de bepalingen van de wet van 15 december 1980 betreffende de toegang tot het grondgebied, het verblijf, de vestiging en de verwijdering van vreemdelingen, met uitzondering van de vreemdelingen die zijn ingeschreven in het in 2° bedoelde register evenals de personen bedoeld in artikel 2*bis* van de wet van 8 augustus 1983 tot regeling van een Rijksregister van de natuurlijke personen;

De personen die zich vestigen in een woning waarin permanente bewoning niet is toegelaten om redenen van veiligheid, gezondheid, urbanisme of ruimtelijke ordening, zoals vastgesteld door de daartoe bevoegde gerechtelijke of administratieve instantie, kunnen enkel door de gemeente voorlopig worden ingeschreven in de bevolkingsregisters. Hun inschrijving blijft voorlopig zolang de hiertoe bevoegde gerechtelijke of administratieve instantie geen beslissing of maatregel heeft genomen om een einde te maken aan de aldus geschapen onregelmatige toestand. De voorlopige inschrijving neemt een einde zodra de personen de woning hebben verlaten of een einde wordt gesteld aan de onrechtmatige toestand.

2° een wachtregister waarin worden ingeschreven op de plaats waar zij hun hoofdverblijfplaats gevestigd hebben, de vreemdelingen die een asielaanvraag indienen en die niet in een andere hoedanigheid in de bevolkingsregisters zijn ingeschreven.

[...] ».

B.3. Sinds de wijziging ervan bij artikel 2 van de bestreden wet, bepaalt artikel 4 van het WIB 1992 :

« Aan de personenbelasting zijn niet onderworpen :

1° de buitenlandse diplomatieke ambtenaren en de consulaire beroepsambtenaren die in België zijn geaccrediteerd alsmede hun inwonende gezinsleden;

2° op voorwaarde van wederkerigheid, de andere leden van buitenlandse diplomatieke zendingen en consulaire posten in België, alsmede hun inwonende gezinsleden, mits de

betrokkenen de Belgische nationaliteit niet bezitten of niet duurzaam verblijf houden in België;

3° op voorwaarde van wederkerigheid, de ambtenaren, vertegenwoordigers en afgevaardigden van vreemde Staten of van staatkundige onderdelen of plaatselijke gemeenschappen daarvan of van een buitenlands publiekrechtelijk lichaam mits de betrokkenen de Belgische nationaliteit niet bezitten of niet duurzaam verblijf houden in België en hun diensten niet verstrekken in het kader van enig handels- of nijverheidsbedrijf;

4° de natuurlijke personen ingeschreven in het wachtregister overeenkomstig artikel 1, § 1, eerste lid, 2°, van de wet van 19 juli 1991 betreffende de bevolkingsregisters, de identiteitskaarten, de vreemdelingenkaarten en de verblijfsdocumenten en tot wijziging van de wet van 8 augustus 1983 tot regeling van een Rijksregister van de natuurlijke personen, met uitzondering van de personen die vóór hun inschrijving in het wachtregister hun zetel van fortuin reeds in België hadden gevestigd en van de echtgenoten van belastingplichtigen die onderworpen zijn aan de personenbelasting voor zover die echtgenoten zich niet in één van de in artikel 126, § 2, eerste lid, 1° tot 3° vermelde gevallen bevinden ».

B.4. Artikel 5 van het WIB 1992 bepaalt :

« Rijksinwoners zijn aan de personenbelasting onderworpen op grond van al hun in dit Wetboek als belastbaar vermelde inkomsten, zelfs indien sommige daarvan in het buitenland zijn behaald of verkregen ».

B.5. Artikel 227 van het WIB 1992 bepaalt :

« Aan de belasting van niet-inwoners zijn onderworpen :

1° niet-rijksinwoners, met inbegrip van de in artikel 4 vermelde personen;

2° buitenlandse vennootschappen, zomede verenigingen, instellingen of lichamen zonder rechtspersoonlijkheid die zijn opgericht in een rechtsvorm die vergelijkbaar is met de rechtsvorm van een vennootschap naar Belgisch recht en die hun maatschappelijke zetel, hun voornaamste inrichting of hun zetel van bestuur of beheer niet in België hebben;

3° vreemde Staten, staatkundige onderdelen en plaatselijke gemeenschappen daarvan, alsmede alle rechtspersonen die hun maatschappelijke zetel, hun voornaamste inrichting of hun zetel van bestuur of beheer niet in België hebben en geen onderneming exploiteren of zich niet met verrichtingen van winstgevende aard bezighouden of zich zonder winst oogmerk uitsluitend met in artikel 182, vermelde verrichtingen bezighouden met uitzondering van de in artikel 227/1 bedoelde rechtspersonen ».

B.6.1. Uit de parlementaire voorbereiding van de bestreden wet blijkt dat de wetgever de vreemdelingen die een asielaanvraag hebben ingediend en die niet in een andere hoedanigheid in de bevolkingsregisters zijn ingeschreven, heeft willen uitsluiten van het toepassingsgebied

van de personenbelasting teneinde « uitvoering [te] geven aan de volgende passage uit het regeerakkoord: ‘ Er wordt een regeling uitgewerkt zodat asielzoekers zonder beroepsinkomsten, geen gelden kunnen terugkrijgen van de belastingen ’ » (*Parl. St.*, Kamer, 2016-2017, DOC 54-2199/002, p. 3).

« Momenteel worden asielzoekers gekwalificeerd als rijksinwoners waardoor zij onderworpen zijn aan de personenbelasting. Vanaf hun aankomst in België en het moment dat zij een asielaanvraag indienen, kunnen asielzoekers het belastingkrediet voor kinderen ten laste genieten, zonder dat daar een arbeidsverplichting tegenover staat. Dit betekent dat zij geld terug kunnen krijgen van de fiscus zonder dat zij enig belastbaar inkomen hadden of enige belasting hebben betaald.

Door deze wetswijziging worden asielzoekers voortaan als niet-inwoners gekwalificeerd, omdat elke ingeschrevene in een wachtregister per definitie niet voldoet aan de basisvoorwaarden voor rijksinwonerschap. Eén van die voorwaarden is een duurzaam verblijf in België. Bij asielzoekers is het moeilijk om over duurzaam verblijf te spreken omdat er tot de beslissing over hun asielaanvraag geen zekerheid is of zij hier kunnen blijven. Zij houden gedurende de periode van hun asielaanvraag - en tot op het moment van de beslissing over hun aanvraag - immers geen bestendig en continu verblijf in België » (*ibid.*).

De wetgever heeft dus beslist dat, vanuit fiscaal oogpunt, de in het wachtregister ingeschreven asielzoekers niet langer als rijksinwoners maar als niet-inwoners moeten worden beschouwd.

« Aangezien [het vermoeden van rijksinwonerschap dat volgt uit de inschrijving in het wachtregister,] weerlegbaar is, ook door de belastingheffende overheid zelf (Gent, 16 juni 2015, rolno. 2014/AR/629), zijn er onder de huidige wetgeving ook nu al argumenten om te stellen dat voormelde personen ingeschreven in het wachtregister als niet-rijksinwoners moeten worden beschouwd omdat zij immers geen bestendig en continu verblijf in België houden.

Echter om iedere discussie en onzekerheid in hoofde van en met de betrokkenen te vermijden, om de taakbelasting voor de fiscale administratie te vermijden en in het administratief belang van de betrokken personen, is het passend om de wetgeving en de toepassing ervan te verduidelijken en de algemene invulling van het woonplaatsbegrip voor deze situaties te verankeren.

De bediscussieerbare gevallen onder de huidige wetgeving worden hierdoor uitgesloten en dus kan er niet langer worden betwist of zij nu wel of niet effectief hun fiscale woonplaats in België hebben » (*Parl. St.*, Kamer, 2016-2017, DOC 54-2199/001, p. 5).

De bedoeling om « [bij te dragen] tot een rechtvaardig en eenvoudig belastingsysteem », waarin ook werd voorzien in het regeerakkoord, werd eveneens aangevoerd (*ibid.*, p. 4).

B.6.2. In de Commissie voor de Financiën en de Begroting verklaarde de minister van Financiën :

« [...] de aan asielzoekers geboden hulp en ondersteuning verschillen [van] die welke worden toegekend aan de andere bevolkingsgroepen aan wie de overheid niet dezelfde ondersteuning biedt. Bij hun asielprocedure hebben asielzoekers recht op opvang en begeleiding, ofwel in groep in collectieve centra, ofwel in kleinschaliger individuele voorzieningen; beide soorten opvang vullen elkaar aan. De materiële hulp aan asielzoekers omvat huisvesting, voeding, kleding, schooluitgaven, medische, sociale en psychologische begeleiding en een dagvergoeding.

De nieuwe regeling geldt niet voor asielzoekers die hun ‘ zetel van fortuin ’ in België hebben. Ter zake preciseert de minister dat op aangeven van de Raad van State de asielzoekers die als Belgisch fiscaal inwoner zijn gekwalificeerd omdat hun zetel van fortuin al in België gevestigd is, niet onder de gelding van de nieuwe regeling vallen omdat er in een dergelijke situatie inderdaad wel degelijk sprake is van een voldoende verankering met België.

De vraag werd gesteld hoeveel asielzoekers momenteel dat belastingkrediet genieten. De minister geeft aan dat de afschaffing van dat belastingkrediet niet door begrotingsredenen is ingegeven (in de begroting voor 2017 is trouwens geen enkel bedrag ingeschreven), maar [...] de tenuitvoerlegging vormt van een principiële beslissing die is opgenomen in het regeerakkoord. Bij de Commissie voor de bescherming van de persoonlijke levenssfeer werd een vergunningsaanvraag ingediend om toegang te krijgen tot de gegevens waarmee kan worden bepaald hoeveel asielzoekers momenteel dat belastingkrediet genieten.

De minister verduidelijkt ten slotte dat in het door mevrouw De Coninck beschreven geval, het niet nodig is een minimumbedrag aan Belgische beroepsinkomsten te hebben ontvangen om aanspraak te kunnen maken op een belastingkrediet voor kinderen ten laste, op voorwaarde dat die Belgische inkomsten ten minste 75 % bedragen van alle ontvangen en verkregen beroepsinkomsten tijdens het belastbare tijdperk (Belgische en buitenlandse beroepsinkomsten).

De gebruikelijke regels van de belasting van niet-inwoners blijven van toepassing : de belastingplichtige moet in België belastbare inkomsten hebben gehad, die ten minste 75 % bedragen van alle ontvangen en verkregen beroepsinkomsten tijdens het belastbare tijdperk (Belgische en buitenlandse beroepsinkomsten). Er is geen minimumbedrag vereist » (*ibid.*, DOC 54-2199/002, pp. 7 en 8).

De minister heeft ook aangegeven dat « de overwogen maatregel, volgens een aantal hypothesen van zijn administratie, in vergelijking met de huidige situatie een besparing van 4 tot 5 miljoen euro zou betekenen op het belastingkrediet voor kinderen ten laste » (*Parl. St.*, Kamer, 2016-2017, DOC 54-2199/004, p. 6).



B.7.1. Artikel 134, §§ 1 tot 3, eerste en tweede lid, van het WIB 1992 bepaalt :

« § 1. De belastingvrije som wordt vastgesteld als het totaal van het, eventueel verhoogde, basisbedrag en de toeslagen vermeld in de artikelen 132 en 133.

§ 2. De overeenkomstig artikel 130 berekende basisbelasting wordt verminderd met de belasting op de belastingvrije som.

Die belasting op de belastingvrije som wordt bepaald op :

25 pct. voor de schijf van de belastingvrije som van 0,01 EUR tot 5 705,00 EUR;

30 pct. voor de schijf van de belastingvrije som van 5 705,00 EUR tot 8 120 EUR;

40 pct. voor de schijf van de belastingvrije som van 8 120,00 EUR tot 13 530,00 EUR;

45 pct. voor de schijf van de belastingvrije som van 13 530,00 EUR tot 24 800,00 EUR;

50 pct. voor de schijf van de belastingvrije som boven 24 800,00 EUR.

§ 3. Het deel van de overeenkomstig paragraaf 2, tweede lid, berekende belasting op de belastingvrije som dat niet in mindering kan worden gebracht van de overeenkomstig artikel 130 berekende belasting, wordt in de mate dat het betrekking heeft op de in artikel 132, eerste lid, 1° tot 6°, vermelde toeslagen, omgezet in een terugbetaalbaar belastingkrediet. Dit belastingkrediet kan niet meer bedragen dan 250 EUR per kind ten laste.

Om het deel van de belasting op de belastingvrije som dat niet in mindering kan worden gebracht van de overeenkomstig artikel 130 berekende belasting en betrekking heeft op de in artikel 132, eerste lid, 1° tot 6°, vermelde toeslagen, te bepalen :

1° wordt de belastingvrije som geacht achtereenvolgens te bestaan uit :

- het in artikel 131 vermelde basisbedrag van de belastingvrije som;
- de in de artikelen 132, eerste lid, 7° en 8°, en 133 vermelde toeslagen;
- de in artikel 132, eerste lid, 1° tot 6°, vermelde toeslagen;

2° wordt geen rekening gehouden met het gedeelte van de belastingvrije som dat het belastbare inkomen overschrijdt en niet bestaat uit de in artikel 132, eerste lid, 1° tot 6°, vermelde toeslagen ».

Artikel 132, eerste lid, 1° tot 6°, van het WIB 1992 bepaalt :

« Het overeenkomstig artikel 131 bepaalde basisbedrag wordt verhoogd met de volgende toeslagen voor personen ten laste :

1° voor een kind : 870 EUR;

2° voor twee kinderen : 2 240 EUR;

3° voor drie kinderen : 5 020 EUR;

4° voor vier kinderen : 8 120 EUR;

5° voor meer dan vier kinderen : 8 120 EUR plus 3 100 EUR per kind boven het vierde;

6° een bijkomende toeslag van 325 EUR voor ieder kind dat de leeftijd van 3 jaar niet heeft bereikt op 1 januari van het aanslagjaar, met dien verstande dat deze toeslag niet kan samengaan met de in artikel 145<sup>35</sup> vermelde vermindering voor kinderopas; ».

B.7.2. Het terugbetaalbare belastingkrediet werd in het WIB 1992 ingevoerd bij artikel 26 van de wet van 10 augustus 2001 houdende hervorming van de personenbelasting.

Uit de parlementaire voorbereiding van die wet blijkt dat de wetgever zich erom heeft bekommerd op fiscaal vlak beter rekening te houden met de kinderlast « (onder meer door het invoeren van een terugbetaalbaar belastingkrediet, het optrekken van de grensbedragen van de bestaansmiddelen en een aanvullende vermindering voor alleen belaste ouders met kinderen ten laste) » (*Parl. St.*, Kamer, 2000-2001, DOC 50-1270/001, p. 3).

De memorie van toelichting vermeldt :

« Paragraaf 3 voert een nieuw principe in om beter rekening te kunnen houden met de kinderlast. Heel wat kinderrijke gezinnen kunnen nu niet ten volle genieten van de belastingvrijstelling voor kinderen ten laste. De progressieve vrijstelling zorgt er bij lage inkomens voor dat de belastingvrije som het belastbare inkomen kan overtreffen. Om dit te verhelpen wordt het niet-gebruikte deel van de belastingvrije som dat betrekking heeft op de kinderlast, omgezet in een terugbetaalbaar belastingkrediet met een maximum van 250 EUR per kind ten laste.

Wanneer de belastingvrije som uit meerdere elementen bestaat, wordt de regel van het belastingkrediet toegepast in het voordeel van de belastingplichtige. Dit betekent dat het niet-gebruikte deel van de belastingvrije som in de eerste plaats wordt geacht afkomstig te zijn van de belastingvrije toeslag voor kinderen ten laste.

Het belastingkrediet zal worden berekend door het in belastingkrediet omzetbare gedeelte te vermenigvuldigen met het tarief van de corresponderende inkomensschijf. In praktijk zal dit er op neer komen dat het negatief saldo dat ontstaat door de berekende belasting op de belastingvrije som in mindering te brengen van de belasting op het belastbare inkomen, niet langer op nul wordt gebracht, maar wel als krediet (met een maximum van 250 EUR per kind ten laste) wordt verrekend in de eindafrekening. Deze regel moet evenwel worden genuanceerd in het geval het in belastingkrediet omzetbare deel kleiner zou zijn dan het niet opgebruikte deel van de belastingvrije som » (*ibid.*, p. 23).

Voor de Commissie voor de Financiën en de Begroting werd gepreciseerd :

« De belangrijkste maatregel is volgens de minister de mogelijkheid om de belastingverminderingen voor kinderen ten laste voortaan binnen bepaalde limieten terugbetaalbaar te maken. Een en ander zal ten goede komen aan sommige belastingplichtigen die zo weinig verdienen dat zij niet of slechts gedeeltelijk voor de in uitzicht gestelde belastingverminderingen in aanmerking komen. Die maatregel heeft vooral gevolgen voor eenoudergezinnen » (*Parl. St.*, Kamer, 2000-2001, DOC 50-1270/006, p. 10).

De minister heeft ook opgemerkt :

« De fiscale regeling is in feite op de kinderen gericht via hun ouders of in ieder geval via de belastingplichtigen die hen ten laste hebben. Zo zullen een aantal maatregelen in het ontwerp (de vermindering van de aanslagvoeten, het belastingkrediet, de afschaffing van de discriminatie van de gehuwden, enz.) uiteraard ook ten goede komen van de kinderen die deel uitmaken van de gezinnen » (*ibid.*, p. 69).

B.8.1. Na de wijziging ervan bij artikel 3 van de bestreden wet en vóór de wijziging ervan bij artikel 124 van de programmawet van 25 december 2017, bepaalde artikel 243/1, 1°*bis*, van het WIB 1992 :

« Wanneer de belastingplichtige in België belastbare beroepsinkomsten heeft behaald of verkregen die ten minste 75 pct. bedragen van het geheel van zijn in het belastbaar tijdperk behaalde of verkregen binnenlandse en buitenlandse beroepsinkomsten, zijn, in afwijking van artikel 243, de artikelen 86 tot 89 van toepassing en wordt de belasting berekend overeenkomstig de artikelen 130 tot 145<sup>16</sup>, 145<sup>24</sup>, 145<sup>28</sup>, 145<sup>32</sup> tot 145<sup>35</sup>, 146 tot 154*bis*, 157 tot 169, en 171 tot 178/1, met dien verstande dat :

[...]

1°*bis* het in artikel 134, § 3, vermelde belastingkrediet niet wordt verleend aan een in artikel 4, 4°, bedoelde persoon voor wie de gronden van belastbaarheid in de belasting van niet-inwoners om een andere reden dan overlijden vóór 31 december zijn weggevallen of voor wie die gronden van belastbaarheid na 1 januari zijn ontstaan; ».

B.8.2. Artikel 124 van de programmawet van 25 december 2017 heeft het 1<sup>o</sup>*bis* van dat artikel 243/1 vervangen door de volgende tekst :

« de in artikel 145<sup>1</sup>, 1<sup>o</sup>, bedoelde persoonlijke bijdragen en premies slechts in aanmerking worden genomen in de mate dat ze betrekking hebben op in België belastbare beroepsinkomsten die in de aangifte daadwerkelijk worden geregulariseerd overeenkomstig de artikelen 232 en 248, §§ 2 en 3; ».

Volgens artikel 131 van diezelfde programmawet is die wijziging van toepassing vanaf aanslagjaar 2018.

B.8.3. Uit de parlementaire voorbereiding van de bestreden wet vloeit voort dat de wetgever heeft willen vermijden dat het belastingkrediet tweemaal wordt verleend, in het geval waarin de belastingplichtige die asielzoeker is, als vluchteling wordt erkend in de loop van het jaar, waardoor hij aldus overgaat van de onderwerping aan de belasting van niet-inwoners naar de onderwerping aan de personenbelasting. In de memorie van toelichting wordt aangegeven :

« Het is mogelijk dat het kalenderjaar wordt opgedeeld in twee belastbare tijdperken. In het jaar waarin de belastingplichtige als vluchteling wordt erkend, is er een verkort belastbaar tijdperk waarvoor de belastingplichtige als asielzoeker onderworpen is aan de belasting van niet-inwoners en een verkort belastbaar tijdperk waarvoor de belastingplichtige onderworpen is aan de personenbelasting. Om te vermijden dat het belastingkrediet voor kinderen ten laste twee keer zou kunnen worden verleend voor dat kalenderjaar, stelt de regering voor om dat belastingkrediet niet langer te verlenen voor het verkorte belastbare tijdperk waarvoor de belastingplichtige als asielzoeker onderworpen is aan de belasting van niet-inwoners. In dat geval kan hij het belastingkrediet verkrijgen via de personenbelasting, indien aan alle voorwaarden is voldaan » (*Parl. St.*, Kamer, 2016-2017, DOC 54-2199/001, pp. 8 en 9).

B.8.4. Uit de parlementaire voorbereiding van de wet van 25 december 2016 blijkt dat het in B.8.1 vermelde artikel 243/1, 1<sup>o</sup>*bis*, overbodig is geworden, rekening houdend met de bepalingen van die wet die de belastingvoordelen beperken in verhouding tot de duur van het belastbare tijdperk, wanneer een belastingplichtige, in de loop van een zelfde jaar, tegelijk aan de belasting van niet-inwoners en aan de personenbelasting wordt onderworpen. In de memorie van toelichting wordt vermeld :

« Om te vermijden dat het belastingkrediet voor kinderen ten laste twee maal zou worden verleend voor het kalenderjaar waarin een asielzoeker als vluchteling wordt erkend, bepaalt het huidige artikel 243/1, 1<sup>o</sup>*bis*, WIB 92 dat het belastingkrediet voor kinderlast niet wordt verleend aan asielzoekers wanneer het belastbare tijdperk anders dan bij overlijden eindigt

vóór 31 december. Het belastingkrediet kan voor dat kalenderjaar wel worden verleend in de personenbelasting (*Parl. St.* 54 - 2199/001 p. 9). Vermits het bedrag van de toeslagen op de belastingvrije som en het maximumbedrag van het belastingkrediet bij een overgang van de belasting van niet-inwoners naar de personenbelasting in de loop van een kalenderjaar vanaf aanslagjaar 2018 zal worden beperkt in verhouding tot de duur van het belastbare tijdperk en het voordeel van het belastingkrediet dus in beginsel niet langer twee keer ten volle kan worden verleend voor eenzelfde kalenderjaar, is het huidige artikel 243/1, 1<sup>o</sup>*bis*, WIB 92 overbodig geworden » (*Parl. St.*, Kamer, 2017-2018, DOC 54-2746/001, p. 58).

Artikel 174/1 van het WIB 1992, ingevoegd bij artikel 121 van de programmawet van 25 december 2017, dat van toepassing is vanaf het aanslagjaar 2018, bepaalt aldus :

« Wanneer het belastbare tijdperk om een andere reden dan overlijden niet overeenstemt met een volledig kalenderjaar, worden de in de artikelen 131, 132, 133, 134, § 3, eerste lid, en § 4, eerste lid, 6<sup>o</sup>, 136, 140, tweede lid, 141, 142, tweede lid, 143, 145, tweede lid, 145<sup>6</sup>, eerste lid, eerste streepje, 145<sup>7</sup>, § 1, vierde lid, 145<sup>8</sup>, § 1, tweede lid, 145<sup>26</sup>, § 3, vierde lid, 145<sup>28</sup>, § 1, derde lid, 145<sup>32</sup>, § 1, vierde lid, 145<sup>33</sup>, § 1, vierde lid, 145<sup>34</sup>, tweede lid, 1<sup>o</sup>, en vijfde lid, 147, 151, 152, 171, 1<sup>o</sup>, i, en 4<sup>o</sup>, j, en 172, derde lid, vermelde bedragen, desgevallend na toepassing van artikel 178, evenals de in artikel 154 bedoelde maximumbedragen van de wettelijke werkloosheidsuitkering verminderd in verhouding tot de duur van het belastbare tijdperk uitgedrukt in maanden ten opzichte van 12 maanden.

Om de duur van het belastbare tijdperk uitgedrukt in maanden te bepalen, wordt elke kalendermaand waarvan de vijftiende dag tot het belastbare tijdperk behoort, als een volledige maand in aanmerking genomen.

De overeenkomstig het eerste lid verminderde bedragen worden afgerond op het hogere of lagere veelvoud van 10 euro, naargelang de eenheid al dan niet 5 euro bereikt.

In afwijking van het derde lid, worden de in artikel 147 vermelde bedragen en de in artikel 154 bedoelde maximumbedragen van de wettelijke werkloosheidsuitkering, na overeenkomstig het eerste lid te zijn verminderd, afgerond tot de hogere of lagere cent, naargelang het cijfer van de duizendsten al dan niet 5 bereikt ».

### *Ten aanzien van de middelen*

B.9.1. Het eerste middel is afgeleid uit de schending van de artikelen 10, 11, 22*bis*, 23, 172 en 191 van de Grondwet, al dan niet in samenhang gelezen met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, met artikel 14 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens en met de artikelen 2, 3, lid 1, en 27, leden 1, 2 en 3, van het Verdrag inzake de rechten van het kind.

In een eerste onderdeel klagen de verzoekende partijen aan dat de bestreden bepalingen een bijzondere regeling invoeren voor bepaalde asielzoekers zonder inkomsten of met geringe inkomsten bij de toepassing van het belastingkrediet voor kinderen ten laste. Bij die bepalingen zou immers een onweerlegbaar vermoeden van ontstentenis van fiscale woonplaats in België worden ingevoerd, dat enkel van toepassing is op bepaalde asielzoekers die in het wachtregister zijn ingeschreven.

In een tweede onderdeel merken de verzoekende partijen op dat de in het middel bedoelde bepalingen aan de Belgische wetgever de verplichting opleggen om de positieve maatregelen te nemen die noodzakelijk zijn om de inachtneming van de rechten van het kind te bevorderen teneinde het tegen elke vorm van discriminatie te beschermen, alsook de positieve verplichting om het hoger belang van het kind te beschermen. Een *standstill*-verplichting, die *a contrario* uit die positieve verplichting is afgeleid, zou aan alle grondrechten verbonden zijn en zou de overheid verbieden om wetten uit te vaardigen die haaks staan op gewaarborgde rechten. De *standstill*-verplichting zou die overheid ook opleggen om een gelijkwaardig beschermingsniveau van de grondrechten te behouden.

B.9.2. Het tweede middel is afgeleid uit de schending van de artikelen 10, 11 en 22 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 8 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens en met artikel 16 van het herziene Europees Sociaal Handvest. De verzoekende partijen doen gelden dat de wetgever, door het niveau van bescherming te verminderen dat wordt toegekend aan de gezinnen van asielzoekers zonder inkomsten of met geringe inkomsten en met kinderen of andere personen ten laste, zich op onevenredige wijze in hun recht op eerbiediging van het privé- en gezinsleven zou hebben gemengd.

B.9.3. Gelet op hun onderlinge samenhang dienen die middelen tezamen te worden onderzocht.

B.10. Bij artikel 2 van de bestreden wet worden de natuurlijke personen ingeschreven in het wachtregister overeenkomstig artikel 1, § 1, eerste lid, 2°, van de voormelde wet van 19 juli 1991, met uitzondering van de personen die vóór hun inschrijving in het wachtregister hun zetel van fortuin reeds in België hadden gevestigd en van de echtgenoten van belastingplichtigen die onderworpen zijn aan de personenbelasting, voor zover die echtgenoten zich niet in een van de in artikel 126, § 2, eerste lid, 1° tot 3°, vermelde gevallen

bevinden, uitgesloten van de personenbelasting. In het in B.3 vermelde artikel 4 van het WIB 1992 worden immers de categorieën van personen opgesomd die niet aan de personenbelasting zijn onderworpen. Krachtens het in B.5 vermelde artikel 227, 1°, van het WIB 1992 zijn die van de personenbelasting uitgesloten personen onderworpen aan de belasting van niet-inwoners.

Luidens artikel 2 van de bestreden wet worden de in het wachtregister ingeschreven natuurlijke personen op fiscaal vlak voortaan beschouwd als « niet-rijksinwoners » in de zin van artikel 227, 1°, van het WIB 1992 en zijn zij onderworpen aan de belasting van niet-inwoners, tenzij zij vóór hun inschrijving in het wachtregister hun zetel van fortuin reeds in België hebben gevestigd, evenals met uitzondering van de echtgenoten van belastingplichtigen die onderworpen zijn aan de personenbelasting, voor zover die echtgenoten zich niet in één van de in artikel 126, § 2, eerste lid, 1° tot 3°, van het WIB 1992 vermelde gevallen bevinden (artikel 4, 4°, WIB 1992).

B.11.1. Uit de in B.6.1 aangehaalde parlementaire voorbereiding blijkt dat die wetwijziging ertoe strekt asielzoekers uit te sluiten van het belastingkrediet voor kinderen ten laste zolang hun asielprocedure loopt.

Die wetwijziging is in hoofdzaak verantwoord door, enerzijds, de omstandigheid dat asielzoekers, zolang over hun asielaanvraag geen definitieve beslissing is genomen, niet geacht kunnen worden duurzaam in België te verblijven, en zij bijgevolg niet in het vreemdelingenregister maar in het wachtregister worden ingeschreven en, anderzijds, door de omstandigheid dat sinds de inwerkingtreding van de wet van 12 januari 2007 « betreffende de opvang van asielzoekers en van bepaalde andere categorieën van vreemdelingen » voor asielzoekers voorzien is in een bijzondere vorm van maatschappelijke dienstverlening.

B.11.2. Artikel 3 van die wet bepaalt dat elke asielzoeker recht op een opvang heeft die hem in staat moet stellen om een leven te leiden dat beantwoordt aan de menselijke waardigheid. Onder « opvang » wordt in dit verband de materiële hulp verstaan die op grond van die wet toegekend wordt of de maatschappelijke dienstverlening die wordt verstrekt door de openbare centra voor maatschappelijk welzijn overeenkomstig de organieke wet van 8 juli 1976 betreffende de openbare centra voor maatschappelijk welzijn. Artikel 6 van die wet bepaalt dat het voordeel van de materiële hulp voor elke asielzoeker geldt vanaf het indienen

van zijn asielaanvraag en van kracht is gedurende de hele asielprocedure. Die regel geldt ook voor de familieleden van de asielzoeker. Het recht op materiële hulp wordt verlengd wanneer de vreemdeling die in een opvangstructuur verblijft en wiens asielprocedure en procedure voor de Raad van State negatief zijn afgesloten, een familielid heeft of een persoon die het ouderlijk gezag of de voogdij over hem uitoefent krachtens de wet die van toepassing is overeenkomstig artikel 35 van de wet van 16 juli 2004 houdende het Wetboek van internationaal privaatrecht, dat of die binnen het toepassingsveld van die wet valt. Het recht op de materiële hulp kan onder meer worden verlengd, op met redenen omklede beslissing van het Federaal Agentschap voor de Opvang van Asielzoekers, wanneer de vreemdeling die in een opvangstructuur verblijft zich in één van volgende situaties bevindt en hiertoe een aanvraag indient :

(1) de vreemdeling van wie de asielprocedure en de procedure voor de Raad van State negatief zijn afgesloten, die geen gevolg kan geven aan het bevel om het grondgebied te verlaten dat hem werd betekend en die, met het oog op het beëindigen van het schooljaar, een aanvraag tot uitstel van zijn bevel om het grondgebied te verlaten heeft ingediend bij de autoriteiten bevoegd voor asiel en migratie, en dit ten vroegste drie maanden vóór het einde van het schooljaar. De verlenging van het recht op de materiële hulp eindigt wanneer het uitstel van het bevel om het grondgebied te verlaten afgelopen is of wanneer dit uitstel wordt geweigerd (artikel 7, § 2, 1<sup>o</sup>) en

(2) de vreemdeling van wie de asielprocedure en de procedure voor de Raad van State negatief zijn afgesloten, die geen gevolg kan geven aan het bevel om het grondgebied te verlaten dat hem werd betekend, die ouder is van een Belgisch kind en een aanvraag tot machtiging tot verblijf heeft ingediend bij de autoriteiten bevoegd voor asiel en migratie, op grond van artikel 9*bis* van de voornoemde wet van 15 december 1980. De verlenging van het recht op de materiële hulp eindigt wanneer de autoriteiten bevoegd voor asiel en migratie zich hebben uitgesproken over de aanvraag tot machtiging tot verblijf (artikel 7, § 2, 4<sup>o</sup>).

De voormelde wet van 12 januari 2007 preciseert de inhoud van de materiële hulp waarop de asielzoekers aanspraak maken inzake huisvesting, evaluatie van specifieke noden, opvang, medische, psychologische en maatschappelijke begeleiding, juridische hulp, dagvergoedingen, gemeenschapsdiensten, opleidingen en professionele activiteiten.



Artikel 36 bepaalt dat, om tegemoet te komen aan de specifieke behoeften van kwetsbare personen zoals minderjarigen, niet-begeleide minderjarigen, alleenstaande ouders vergezeld van minderjarigen, zwangere vrouwen, personen met een handicap, slachtoffers van mensenhandel, ouderen, personen met ernstige ziekten, personen met mentale stoornissen en personen die foltering hebben ondergaan, zijn verkracht of aan andere ernstige vormen van psychologisch, fysiek of seksueel geweld zijn blootgesteld, zoals slachtoffers van vrouwelijke genitale verminking, het Agentschap of de partner overeenkomsten afsluiten met gespecialiseerde instellingen of verenigingen.

De artikelen 37 tot 42 hebben specifiek betrekking op minderjarigen. Zo bepaalt artikel 37 dat bij alle beslissingen met betrekking tot de minderjarige het hoogste belang van de minderjarige primeert. Bij het beoordelen van het hoger belang van het kind wordt in het bijzonder voldoende rekening gehouden met : 1° de mogelijkheden van gezinshereniging; 2° het welzijn en de sociale ontwikkeling van de minderjarige, met bijzondere aandacht voor de persoonlijke situatie van de minderjarige; 3° veiligheids- en beveiligingsoverwegingen, met name wanneer de minderjarige mogelijk het slachtoffer is van mensenhandel; 4° het standpunt van de minderjarige in overeenstemming met zijn leeftijd, maturiteit en kwetsbaarheid.

B.12. Die omstandigheden zijn van aard het verschil in behandeling te verantwoorden, wat het terugbetaalbaar belastingkrediet betreft, tussen asielzoekers en de aan de personenbelasting onderworpen personen, ongeacht of ze vreemdelingen of Belgen zijn. De wetgever heeft kunnen oordelen dat het ten aanzien van asielzoekers weinig coherent is te voorzien in een uitgewerkt en exclusief stelsel van materiële hulp en tegelijk in een bijkomende financiële hulp via de fiscale weg.

De maatregel heeft evenmin onevenredige gevolgen, nu de tijdens de asielprocedure toegekende materiële hulp rekening dient te houden met de behoeften van de kinderen, zodat bij de invoering van het terugbetaalbare belastingkrediet aan de doelstelling van de wetgever, met name rekening houden met de kinderlast voor gezinnen met een laag belastbaar inkomen, te dezen op een gelijkwaardige wijze wordt tegemoet gekomen.

De maatregel geldt overigens slechts tijdens de asielprocedure, die in beginsel een beperkte duur heeft. Wanneer de asielzoeker erkend wordt als vluchteling of hem de

subsidiare beschermingsstatus wordt toegekend, wordt hij immers luidens artikel 1*bis*, 3°, van de wet van 19 juli 1991 ingeschreven in de bevolkingsregisters.

Bijgevolg zijn de artikelen 10, 11, 22, 172 en 191 van de Grondwet niet geschonden.

B.13.1. Artikel 23, eerste lid, van de Grondwet bepaalt dat ieder het recht heeft om een menswaardig leven te leiden en het derde lid, 2°, vermeldt onder de economische, sociale en culturele rechten « het recht op sociale bijstand ». Die bepalingen preciseren niet wat die rechten, waarvan enkel het beginsel wordt uitgedrukt, impliceren, aangezien elke wetgever ermee belast is die rechten te waarborgen, overeenkomstig artikel 23, tweede lid, « rekening houdend met de overeenkomstige plichten ».

B.13.2. Artikel 23 van de Grondwet bevat inzake het recht op sociale bijstand een *standstill*-verplichting die de bevoegde wetgever verbiedt het beschermingsniveau aanzienlijk te verminderen, zonder dat daartoe redenen van algemeen belang bestaan.

In dit verband heeft het Hof reeds geoordeeld dat het de wetgever niet verweten kan worden dat de hulp tijdens de asielpprocedure uitsluitend in materiële vorm wordt verleend op voorwaarde dat, zoals de voormelde wet van 12 januari 2007 thans uitdrukkelijk bepaalt, rekening wordt gehouden met de specifieke behoeften van minderjarigen (arrest nr. 106/2003 van 22 juli 2003, B.7.7; arrest nr. 131/2005 van 19 juli 2005, B.7.3).

Het Hof heeft immers geoordeeld dat artikel 23, eerste lid, van de Grondwet niet vereist dat de bedoelde rechten door de wetgever voor ieder individu op dezelfde manier moeten worden gewaarborgd en die grondwetsbepaling staat derhalve niet eraan in de weg dat die rechten voor sommige categorieën van personen worden beperkt en gemoduleerd, op voorwaarde dat voor het verschil in behandeling, zoals te dezen, een redelijke verantwoording bestaat (arrest nr. 135/2011 van 27 juli 2011, B.8.1).

B.13.3. De bestreden maatregel houdt geen aanzienlijke achteruitgang in van het recht op sociale bijstand van de betrokkenen die niet zou worden verantwoord door redenen van algemeen belang, en doet geen afbreuk aan artikel 23 van de Grondwet.

B.14. Aangezien de bestreden bepalingen geen afbreuk doen aan de artikelen 37, 38, 40, 41, 59 en 60 van de voormelde wet van 12 januari 2007, noch aan artikel 57, § 2, van de organieke wet van 8 juli 1976 betreffende de openbare centra voor maatschappelijk welzijn, die het recht van minderjarigen op materiële hulp regelen, is artikel 22*bis* van de Grondwet evenmin geschonden.

B.15. De combinatie van voormelde grondwetsbepalingen met de in het eerste en het tweede middel vermelde internationale verdragsbepalingen kan niet tot een ander resultaat leiden.

B.16.1. Het derde middel is afgeleid uit de schending van de artikelen 10, 11 en 22 van de Grondwet. De verzoekende partijen klagen aan dat de bestreden bepalingen erin voorzien dat het krediet niet wordt verleend voor wie de gronden van belastbaarheid in de belasting van niet-inwoners om een andere reden dan overlijden vóór 31 december zijn weggevallen of voor wie die gronden van belastbaarheid na 1 januari zijn ontstaan. Die maatregel zou een onverantwoord verschil in behandeling teweegbrengen tussen in het wachtregister ingeschreven asielzoekers en andere niet-inwoners die voor de toepassing van het belastingkrediet met inwoners zijn gelijkgesteld.

B.16.2. Het derde middel berust op een verkeerd uitgangspunt.

B.17. De middelen zijn 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 23 januari 2019.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

F. Daoût