

Rolnummers 5482, 5507 en 5519
Arrest nr. 100/2013 van 9 juli 2013

A R R E S T

In zake : de prejudiciële vragen betreffende artikel 134 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, gesteld door de Rechtbank van eerste aanleg te Aarlen.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters J. Spreutels en M. Bossuyt, de rechters A. Alen, J.-P. Snappe, E. Derycke en T. Merckx-Van Goey, en overeenkomstig artikel 60bis van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, emeritus voorzitter R. Henneuse, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van emeritus voorzitter R. Henneuse,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. *Onderwerp van de prejudiciële vragen en rechtspleging*

a. Bij vonnis van 5 september 2012 in zake Philippe Jadoul en Christine Jacqmart tegen de Belgische Staat, FOD Financiën, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 14 september 2012, heeft de Rechtbank van eerste aanleg te Aarlen de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schendt artikel 134 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen [1992], eventueel in samenhang gelezen met artikel 140 van hetzelfde Wetboek en met artikel 23, § 2, van de overeenkomst tussen België en Luxemburg tot het vermijden van dubbele belasting, de artikelen 10 en 11 van de Grondwet,

in zoverre het, voor de koppels voor wie een gemeenschappelijke aanslag wordt gevestigd, voorziet in de aanrekening van de toeslag op de belastingvrije som voor een kind ten laste bij de persoon met het hoogste belastbare inkomen, zelfs wanneer dat inkomen belastingvrij is met toepassing van een overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting, waardoor dat fiscale voordeel verdwijnt,

terwijl de koppels die een feitelijk gezin vormen en voor wie afzonderlijke aanslagen worden gevestigd, kunnen kiezen bij welke persoon de toeslag op de belastingvrije som voor een kind ten laste wordt aangerekend, zodat, wanneer de ene met toepassing van een overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting belastingvrije inkomsten geniet die hoger liggen dan die van zijn partner, die laatstgenoemde het kind ten laste kan nemen, waardoor het verlies van dat fiscale voordeel wordt vermeden ? ».

b. Bij vonnis van 17 oktober 2012 in zake Albert Stebel en Nicole Bomble tegen de Belgische Staat, FOD Financiën, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 25 oktober 2012, heeft de Rechtbank van eerste aanleg te Aarlen de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schendt artikel 134 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, eventueel in samenhang gelezen met artikel 140 van hetzelfde Wetboek en met artikel 23, § 2, van de overeenkomst tussen België en Luxemburg tot het vermijden van dubbele belasting, de artikelen 10 en 11 van de Grondwet,

in zoverre het voor de echtgenoten erin voorziet dat de in de artikelen 132 en 133, 2° en 3°, bedoelde verhogingen bij voorrang worden aangerekend op het deel van het inkomen van de echtgenoot met de hoogste beroepsinkomsten, zelfs wanneer dat inkomen belastingvrij is met toepassing van een overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting, waardoor dat fiscale voordeel verdwijnt,

terwijl de koppels die een feitelijk gezin vormen en voor wie afzonderlijke aanslagen worden gevestigd, kunnen kiezen bij welke persoon de toeslag op de belastingvrije som voor een kind ten laste wordt aangerekend, zodat, wanneer de ene met toepassing van een overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting belastingvrije inkomsten geniet die hoger liggen dan die van zijn partner, die laatstgenoemde het kind ten laste kan nemen, waardoor het verlies van dat fiscale voordeel wordt vermeden ? ».

c. Bij vonnis van 14 november 2012 in zake Philippe Jadoul en Christine Jacqmart tegen de Belgische Staat, FOD Financiën, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen

op 22 november 2012, heeft de Rechtbank van eerste aanleg te Aarlen de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schendt artikel 134 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen [1992], eventueel in samenhang gelezen met artikel 140 van hetzelfde Wetboek en met artikel 23, § 2, van de overeenkomst tussen België en Luxemburg tot het vermijden van dubbele belasting, de artikelen 10 en 11 van de Grondwet,

in zoverre het, voor de koppels voor wie een gemeenschappelijke aanslag wordt gevestigd, voorziet in de aanrekening van de toeslag op de belastingvrije som voor een kind ten laste bij de persoon met het hoogste belastbare inkomen, zelfs wanneer dat inkomen belastingvrij is met toepassing van een overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting, waardoor dat fiscale voordeel verdwijnt,

terwijl de koppels die een feitelijk gezin vormen en voor wie afzonderlijke aanslagen worden gevestigd, kunnen kiezen bij welke persoon de toeslag op de belastingvrije som voor een kind ten laste wordt aangerekend, zodat, wanneer de ene met toepassing van een overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting belastingvrije inkomsten geniet die hoger liggen dan die van zijn partner, die laatstgenoemde het kind ten laste kan nemen, waardoor het verlies van dat fiscale voordeel wordt vermeden ? ».

Die zaken, ingeschreven onder de nummers 5482, 5507 en 5519 van de rol van het Hof, werden samengevoegd.

Memories zijn ingediend door :

- Philippe Jadoul en Christine Jacqmart, wonende te 6769 Meix-devant-Virton, rue des Aubépinés 25, in de zaak nr. 5482 ;

- de Ministerraad, in elke van de zaken.

De Ministerraad heeft een memorie van antwoord ingediend in de zaak nr. 5482.

Op de openbare terechtzitting van 15 mei 2013 :

- is verschenen : Mr. B. Billet, advocaat bij de balie te Brussel, *loco* Mr. J. Fekenne, advocaat bij de balie te Luik, voor de Ministerraad;

- hebben de rechters-verslaggevers J.-P. Snappe en E. Derycke verslag uitgebracht;

- is de voornoemde advocaat gehoord;

- zijn de zaken 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 de bodemgeschillen*

In elk van de drie samengevoegde zaken heeft een van de echtgenoten of wettelijk samenwonenden bij de fiscale kamer van de Rechtbank van eerste aanleg te Aarlen een verzoek tot ontheffing ingesteld tegen bijdragen in de personenbelasting en de aanvullende gemeentebelasting.

Bij beide koppels ontvangt een van de partners inkomsten van Luxemburgse oorsprong en de andere bezoldigingen van Belgische oorsprong. Elk koppel heeft één of twee kinderen ten laste en het is de echtgenoot die de inkomsten van Luxemburgse oorsprong ontvangt, die het hoogste inkomen heeft. Echter, luidens artikel 134 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 1992) wordt de toeslag op de belastingvrije som voor een kind ten laste bij voorrang aangerekend op het deel van het inkomen van de echtgenoot met de hoogste beroepsinkomsten, zelfs wanneer dat inkomen is vrijgesteld met toepassing van een overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting, te dezen de overeenkomst tussen België en Luxemburg tot het vermijden van dubbele belasting, hetgeen bijgevolg tot het verlies van dat voordeel leidt, aldus de verwijzende rechter.

Dat is niet het geval, zo onderstrepen de verzoekers, voor de koppels die in een feitelijk gezin leven en ten aanzien van wie afzonderlijke belastingen worden geheven en die bijgevolg kunnen kiezen bij wie de toeslag op de belastingvrije som voor een kind ten laste kan worden aangerekend.

Het is in die context dat de Rechtbank van eerste aanleg te Aarlen de hiervoor weergegeven prejudiciële vragen aan het Hof stelt.

III. *In rechte*

- A -

A.1.1. De verzoekers in de zaken nrs. 5482 en 5519 voeren aan dat de prejudiciële vraag bevestigend dient te worden beantwoord. In de eerste plaats is de aanvullende belasting die zij verschuldigd zijn, verschuldigd door het feit dat de belastingadministratie in het Frans de woorden « exemption » en « exonération » met elkaar verward.

A.1.2. De Ministerraad antwoordt dat de Rechtbank van eerste aanleg die kwestie definitief heeft beslecht door te oordelen dat, enerzijds, beide woorden te dezen dezelfde betekenis hadden en, anderzijds, de voorrang van het internationaal recht op het intern recht te dezen in acht werd genomen.

A.2.1. De verzoekers beweren vervolgens dat geen enkele reden verantwoordt dat de feitelijk samenwonenden kunnen kiezen om de belastingvrije som voor een kind ten laste aan te rekenen op de inkomsten van het ene of het andere lid van het koppel, terwijl dat niet het geval is voor de gehuwde of wettelijk samenwonende koppels.

A.2.2. De Ministerraad voert aan dat de prejudiciële vraag die het voorwerp uitmaakt van elk van de drie samengevoegde zaken, ontkennend dient te worden beantwoord.

In de eerste plaats zijn de onderscheiden categorieën vanuit juridisch oogpunt immers niet vergelijkbaar. Het Hof heeft in zijn arrest nr. 57/2001 van 8 mei 2001 geoordeeld dat een verschil bestaat op basis van een objectief criterium, daar de feitelijk samenwonenden niet zijn toegetreden tot het instituut van het huwelijk. De respectieve verbintenissen van de enen en de anderen zijn niet dezelfde. Bovendien vormen de gehuwde koppels en de samenwonenden een unieke fiscale entiteit, hetgeen niet het geval is voor de feitelijk samenwonenden die alleenstaande zijn in fiscaal opzicht.

Het verschil in behandeling vloeit niet voort uit de in de prejudiciële vraag vermelde wetsbepalingen, maar uit de keuze van de wetgever om een onderscheid te maken tussen het instituut van het huwelijk en dat van de wettelijke samenwoning, enerzijds, en dat van de feitelijke samenwoning, anderzijds. Het Hof is niet bevoegd om die keuze te beoordelen. Het heeft aldus in zijn arrest nr. 185/2002 van 11 december 2002 vastgesteld dat het verschil in behandeling niet verantwoord was, maar voortvloeide uit het feit dat de wetgever niet had voorzien in

bijzondere bepalingen voor de ongehuwde samenwonenden. De Ministerraad voegt eraan toe dat de wetgever echter met volledige kennis van zaken geen enkele bijzondere maatregel in die zin heeft genomen.

In ondergeschikte orde dient ten slotte te worden beschouwd dat het verschil in behandeling verantwoord is. In principe werden, tot en met het aanslagjaar 2004, om het bedrag van de vermindering voor de bij overeenkomst vrijgestelde inkomsten te bepalen, de belastingen van de echtgenoten, berekend enerzijds op het laagste beroepsinkomen en anderzijds op het hoogste beroepsinkomen, daarnaast vermeerderd met het gezinsinkomen, immers met elkaar opgeteld en werd de vermindering voor inkomsten van buitenlandse oorsprong berekend naar *rata* van de vrijgestelde inkomsten in het totaal van de belastbare inkomsten van beide echtgenoten. Die berekeningswijze per gezin had tot gevolg dat de vermeerderingen van de belastingvrije som voor een kind ten laste, die werden aangerekend op de grondslag die het hoogste beroepsinkomen omvatte, uiteindelijk werden verdeeld onder de echtgenoten in verhouding tot het aandeel van elk van hen in het gezamenlijk belastbare inkomen van het gezin, zodat de voordelen voor een kind ten laste slechts « verloren » waren in verhouding tot de vrijgestelde inkomsten in het totaal van de inkomsten van beide echtgenoten.

De Ministerraad merkt op dat die wijze van berekening van de belasting is bekritiseerd door verschillende arresten, met name van het Hof van Cassatie (Cass., 5 december 1996, *Arr. Cass.*, 1996, p. 1167) en van het Hof (nrs. 84/97 en 21/98). Uit die rechtspraak werd afgeleid dat de belastingvermindering voor elk van de echtgenoten afzonderlijk moest worden berekend, waarbij de vermeerderingen voor een kind ten laste daarentegen verder bij voorrang werden aangerekend op het deel van het inkomen van de echtgenoot met de hoogste beroepsinkomsten overeenkomstig artikel 134, tweede lid, van het WIB 1992.

Om nieuwe geschillen ter zake te voorkomen, tot de inwerkingtreding van de wetwijziging ingevoerd bij artikel 41 van de wet van 10 augustus 2001 houdende hervorming van de personenbelasting (aanslagjaren 2005 en volgende), heeft de administratie twee onderscheiden berekeningen uitgevoerd : één met berekening van de belastingvermindering per gezin en, hierdoor, verdeling tussen de echtgenoten van de voordelen die voortvloeien uit de belastingvrije sommen, zoals die berekening voortvloeide uit de bepalingen van artikel 155 van het WIB 1992 dat voor die aanslagjaren van toepassing was; en een andere met berekening van de belasting « per echtgenoot » en aanrekening van het voordeel dat voortvloeit uit de vermeerderingen van de belastingvrije som op het deel van het inkomen van de echtgenoot met de hoogste beroepsinkomsten. De uiteindelijk gekozen berekening was die welke het meest gunstig was voor de echtgenoten.

Ten slotte, in tegenstelling tot wat de verzoekers beweren, kunnen zij niet betwisten dat zij in Luxemburg alle voordelen voor een kind ten laste waarin de Luxemburgse wetgeving voorziet, hebben gekregen of konden genieten.

Hetgeen zij in werkelijkheid wensen, is dat, na het ontvangen van bij overeenkomst vrijgestelde inkomsten, de echtgenoot met inkomsten van Belgische oorsprong de aanrekening kan genieten van de toeslagen op de belastingvrije som voor een kind ten laste. Op die manier zouden twee categorieën van echtgenoten verschillend worden behandeld, namelijk diegenen die zich bevinden in het geval van de verzoekers en die de fiscale voordelen die worden toegekend voor een kind ten laste steeds twee keer kunnen genieten, en de andere belastingplichtigen, met name diegenen die alleen inkomsten van Belgische oorsprong ontvangen en die voordelen slechts één keer genieten.

De met Luxemburg gesloten overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting bepaalt dat de inkomsten die in die Staat belastbaar zijn, in België belastingvrij zijn, maar dat die vrijstelling het recht van België niet beperkt om, bij het vaststellen van het tarief van zijn belastingen, rekening te houden met de inkomsten en de bestanddelen van het vermogen die aldus zijn vrijgesteld. België past die overeenkomst correct toe wanneer het de toeslagen op de belastingvrije sommen aanrekent op de inkomsten van de echtgenoot doordat zij hoger liggen dan die van de andere echtgenoot. Hoewel die overeenkomst België in staat stelt rekening te houden met de vrijgestelde inkomsten om de belasting op de andere inkomsten te berekenen, strekt zij geenszins ertoe dat rekening wordt gehouden met de vrijgestelde inkomsten om het tarief van de belasting op de andere inkomsten te verminderen.

De Ministerraad besluit dat de verzoekers dus niet vragen om te worden behandeld zoals de feitelijke gezinnen, maar wel om beter dan alle andere belastingplichtigen te worden behandeld.

- B -

B.1.1. Artikel 134 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 1992), zoals het van toepassing is op het aanslagjaar 2002, bepaalt :

« Het in artikel 131, 2°, vermelde basisbedrag wordt aangerekend op datgene van de in artikel 127, vermelde inkomensdelen dat bestaat uit de inkomsten van de betrokken echtgenoot of die inkomsten omvat. Wanneer één van die inkomensdelen lager is dan 4.240 EUR (basisbedrag 3.250 EUR), wordt het saldo aangerekend op het andere inkomensdeel.

Daarna worden de in de artikelen 132 en 133, 2° en 3°, vermelde toeslagen bij voorrang aangerekend op het inkomensdeel van de echtgenoot met het hoogste beroepsinkomen. Wanneer dat inkomensdeel lager is dan het totaal van die toeslagen wordt het saldo aangerekend op het andere inkomensdeel.

De belastingvrije som wordt aangerekend op de opeenvolgende inkomensschijven, te beginnen met de eerste ».

Voor het aanslagjaar 2004 is dat artikel als volgt aangevuld :

« § 1. Het in artikel 131, 2°, vermelde basisbedrag wordt aangerekend op datgene van de in artikel 127, vermelde inkomensdelen dat bestaat uit de inkomsten van de betrokken echtgenoot of die inkomsten omvat. Wanneer één van die inkomensdelen lager is dan het bedrag vermeld in artikel 131, 2°, wordt het saldo aangerekend op het andere inkomensdeel.

Daarna worden de in de artikelen 132 en 133, 2° en 3°, vermelde toeslagen bij voorrang aangerekend op het inkomensdeel van de echtgenoot met het hoogste beroepsinkomen. Wanneer dat inkomensdeel lager is dan het totaal van die toeslagen wordt het saldo aangerekend op het andere inkomensdeel.

§ 2. De belastingvrije som wordt per belastingplichtige aangerekend op de opeenvolgende inkomensschijven, te beginnen met de eerste.

§ 3. Het deel van de belastingvrije som dat na toepassing van de §§ 1 en 2 niet is aangerekend, wordt in de mate dat het betrekking heeft op de toeslagen vermeld in artikel 132, eerste lid, 1° tot 6°, omgezet in een terugbetaalbaar belastingkrediet.

Het belastingkrediet is gelijk aan het deel van de belastingvrije som dat met toepassing van het eerste lid kan worden omgezet, vermenigvuldigd met het tarief van de corresponderende inkomensschijf, met een maximum van 340 EUR (basisbedrag 250 EUR) per kind ten laste ».

B.1.2. Artikel 140 van hetzelfde Wetboek, zoals het van toepassing is op het aanslagjaar 2002, bepaalt :

« Wanneer verscheidene afzonderlijk belastbare belastingplichtigen deel uitmaken van hetzelfde gezin, worden de in artikel 136 vermelde personen die eveneens van dat gezin deel uitmaken, beschouwd als ten laste van de belastingplichtige die in feite aan het hoofd van dat gezin staat.

Wanneer het samengetelde nettobedrag der bestaansmiddelen van die belastingplichtige en van de personen te zijnen laste lager is dan zoveel maal 1.960 EUR (basisbedrag 1.500 EUR) als het gezin personen ten laste plus één telt, mag die belastingplichtige ervan afzien als te zijnen laste te beschouwen de personen waarvoor hij over geen 1.960 EUR (basisbedrag 1.500 EUR) bestaansmiddelen beschikt en worden die personen alsdan beschouwd als ten laste van diegene van de andere van het gezin deel uitmakende belastingplichtigen die het meeste tot hun onderhoud bijdraagt ».

B.1.3. Artikel 23 van de Overeenkomst tussen België en Luxemburg tot het vermijden van dubbele belasting bepaalt :

« [...] »

§ 2. Met betrekking tot verblijfhouders van België wordt dubbele belasting op de volgende wijze voorkomen :

1° inkomsten afkomstig uit Luxemburg met uitzondering van de in 2° en 3° bedoelde inkomsten en in Luxemburg gelegen bestanddelen van het vermogen, die volgens de voorgaande artikelen in die Staat belastbaar zijn, zijn in België vrijgesteld van belastingen. Die vrijstelling beperkt niet het recht van België om met de aldus vrijgestelde inkomsten en bestanddelen van het vermogen rekening te houden bij de bepaling van het tarief van zijn belastingen;

[...] ».

B.1.4. Ten aanzien van de vermindering voor inkomsten van buitenlandse oorsprong bepaalt artikel 155 van het WIB 1992 :

« Inkomsten die krachtens internationale overeenkomsten ter voorkoming van dubbele belasting zijn vrijgesteld, komen in aanmerking voor het bepalen van de belasting, maar deze wordt verminderd naar de verhouding tussen de inkomsten die zijn vrijgesteld en het geheel van de inkomsten.

[...] ».

B.2. Uit de feiten van de voor de verwijzende rechter hangende zaken, de motieven van de verwijzingsbeslissingen en de voormelde bepalingen blijkt dat het Hof wordt verzocht zich uit te spreken over de bestaanbaarheid, met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, van het

voormelde artikel 134, § 1, van het WIB 1992, in zoverre die bepaling, zelfs wanneer het inkomen van een echtgenoot of van een wettelijk samenwonende is vrijgesteld overeenkomstig het voormelde artikel 23, § 2, 1^o, van de Overeenkomst tussen België en Luxemburg tot het vermijden van dubbele belasting, een verschil in behandeling zou invoeren tussen de gehuwde koppels en de samenwonenden, enerzijds, en de koppels die feitelijk samenwonen, anderzijds.

De in het geding zijnde bepaling heeft tot gevolg de toeslag op de belastingvrije som voor een kind ten laste aan te rekenen bij de belastingplichtige met het hoogste belastbaar inkomen, waardoor, volgens de verwijzende rechter, de gehuwde koppels en de wettelijk samenwonenden het fiscaal voordeel zouden verliezen, terwijl, luidens artikel 140 van het WIB 1992, zoals het door de belastingadministratie wordt toegepast, de feitelijk samenwonenden kunnen bepalen wie van hen het kind ten laste neemt. Het Hof wordt dus verzocht zich uit te spreken over de bestaanbaarheid, in het licht van het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie, van het criterium dat de wetgever heeft gekozen om te bepalen wie van de echtgenoten of van de wettelijk samenwonenden, enerzijds, of van de feitelijk samenwonenden, anderzijds, het fiscaal voordeel voor een kind ten laste kan aanrekenen.

B.3. Uit de parlementaire voorbereiding van de wet van 10 augustus 2001 houdende hervorming van de personenbelasting blijkt dat een van de krachtlijnen van het ontwerp erin bestaat een doelstelling van « neutraliteit ten opzichte van de samenlevingsvorm » na te streven (*Parl. St.*, Kamer, 2000-2001, DOC 50-1270/001, pp. 7 en 68; *ibid.*, 1270/006, p. 7; *Parl. St.*, Senaat, 2000-2001, nr. 2-832/3, p. 3). De fiscale hervorming beoogt :

« de maatregelen die ongunstig zijn voor de gehuwden te schrappen en voorziet erin samenwonenden die een verklaring van wettelijke samenwoning hebben afgelegd, te laten genieten van de voordelen die aan het huwelijk zijn verbonden.

Concreet houdt de hervorming in : [...] gelijke belastingvrije sommen voor gehuwden, samenwonenden en alleenstaanden; [...] » (*Parl. St.*, Kamer, 2000-2001, DOC 50-1270/001, p. 7; *ibid.*, 1270/006, pp. 9-10).

« De fiscaalwettelijke gelijkschakeling heeft als gevolg dat de fiscale voordelen die gehuwden hadden op samenwonenden, nu ook gelden voor de wettelijke samenwonenden » (*ibid.*, 1270/001, p. 8).

B.4.1. Wat de gehuwde of wettelijk samenwonende belastingplichtigen betreft, rekent het voormelde artikel 134, § 2, van het WIB 1992 de verhoogde belastingvrije som voor een kind ten laste bij voorrang aan bij de echtgenoot met het hoogste belastbaar inkomen.

Voor de feitelijk samenwonende met gemeenschappelijke kinderen ten laste, kent artikel 140, eerste lid, van het WIB 1992 aan de feitelijk samenwonende die in feite aan het hoofd van het gezin staat, het recht toe om de in het geding zijnde verhoogde belastingvrije som aan te rekenen.

B.4.2. Onder voorbehoud van het criterium dat is gekozen om te bepalen welke echtgenoot of wettelijk samenwonende, enerzijds, of feitelijk samenwonende, anderzijds, het fiscaal voordeel kan genieten, is de door de wetgever gekozen oplossing in artikel 134, § 2, van het WIB 1992 voor de eerstgenoemden, en in artikel 140, eerste lid, voor de laatstgenoemden, dezelfde, namelijk de aanrekening bij één enkele van de echtgenoten, wettelijk samenwonenden of feitelijk samenwonenden van het genot van het voordeel voor een kind ten laste.

B.5. De verwijzende rechter verzoekt het Hof zich uit te spreken over het verschil in behandeling tussen de gehuwde of wettelijk samenwonende belastingplichtigen, enerzijds, en de feitelijk samenwonenden, anderzijds, dat voortvloeit uit de toepassing van twee verschillende criteria voor de vaststelling van de verkrijger van het fiscaal voordeel, in het bijzonder wanneer de echtgenoot of de wettelijk samenwonende met de hoogste inkomsten is vrijgesteld op grond van de Overeenkomst tussen België en Luxemburg tot het vermijden van dubbele belasting.

B.6. De juridische toestand van een samenwonende die is gehuwd of die een verklaring van wettelijke samenwoning heeft afgelegd, verschilt van die van een samenwonende die noch gehuwd, noch wettelijk samenwonend is, zowel wat zijn plichten tegenover de persoon met wie hij samenwoont als wat zijn vermogensrechtelijke toestand betreft.

Die verschillen kunnen, wanneer zij verband houden met het doel van de maatregel, een verschil in behandeling tussen die twee categorieën van samenwonenden verantwoorden.

B.7.1. In het licht van het in B.3 omschreven doel, vermocht de wetgever redelijkerwijs te beslissen om op de feitelijk samenwonenden het criterium van de leiding van het gezin toe te passen. Dat criterium impliceert immers geen enkele inmenging in het privéleven van de betrokkenen, aangezien zij aan de belastingadministratie kunnen aangeven wie van hen moet worden beschouwd als de persoon die aan het hoofd van het gezin staat.

B.7.2. Evenzo vermocht de wetgever redelijkerwijs, in het licht van hetzelfde doel van neutraliteit ten aanzien van de levenskeuzes en de niet-inmenging in het privéleven, te vermoeden dat de gehuwde belastingplichtige en de wettelijk samenwonende met het hoogste inkomen meer bijdragen tot het onderhoud van de kinderen ten laste van het koppel, zodat zij de in het geding zijnde aanrekening kunnen genieten.

B.7.3. Zoals het eraan heeft herinnerd in zijn arrest nr. 57/2001 van 8 mei 2001, merkt het Hof voorts op dat de administratie, in ondergeschikte orde, de keuze die de feitelijk samenwonenden hebben gemaakt, volgens objectieve criteria kan beoordelen, met name wanneer zou blijken dat de door de feitelijk samenwonenden gemaakte keuze tot gevolg had dat de vrijgestelde som tweemaal zou worden aangerekend. In de hypothese dat een feitelijk samenwonende hogere inkomsten zou ontvangen die zijn vrijgesteld op basis van de voormelde Overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting, belet artikel 140, eerste lid, van het WIB 1992 de administratie aldus niet om het voordeel van de betwiste aanrekening te weigeren voor de feitelijk samenwonende die een lager, in België belast inkomen ontvangt.

B.8.1. Hoewel het juist is dat, met toepassing van het voormelde artikel 155 van het WIB 1992, de krachtens internationale overeenkomsten tot het vermijden van dubbele belasting vrijgestelde inkomsten in aanmerking worden genomen voor het bepalen van de belastbare grondslag, heeft dat niet tot gevolg, in tegenstelling tot wat de verwijzende rechter vaststelt, dat de gehuwde belastingplichtige, de wettelijk samenwonende of de feitelijk samenwonende noodzakelijkerwijs het voordeel van de vrijstelling verliest. Die belastingplichtigen zullen dat voordeel immers in voorkomend geval in Luxemburg kunnen genieten. Het staat aan de feitenrechter in dat opzicht de situatie na te gaan van de belastingplichtigen die de belasting betwisten.

B.8.2. Aldus, aangezien de wetgever ervoor heeft gekozen het genot van het voordeel slechts aan één enkele belastingplichtige toe te kennen, ongeacht of die gehuwd, wettelijk samenwonend of feitelijk samenwonend is, zou elke andere oplossing in het voordeel van de gehuwde echtgenoten of de wettelijk samenwonenden om reden dat, wanneer de echtgenoot of de wettelijk samenwonende is vrijgesteld op basis van het voormelde artikel 23, § 2, 1°, van de Overeenkomst tussen België en Luxemburg tot het vermijden van dubbele belasting, de echtgenoot met het laagste inkomen het voordeel van de aanrekening verliest, discriminerend zijn ten opzichte van de situatie van de gehuwde koppels en van de wettelijk samenwonenden en ten opzichte van de andere alleenstaande belastingplichtigen, met inbegrip van de feitelijk samenwonenden die alleen inkomsten in België ontvangen. Het zou immers in strijd zijn met het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie dat sommige belastingplichtigen de vermindering voor een kind ten laste twee keer zouden kunnen genieten.

Dat is niet het doel van de Overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting, die ertoe strekt te voorkomen dat twee belastingplichtigen twee keer worden belast door twee verschillende Staten op eenzelfde inkomen, maar die in geen geval tot doel heeft hun toe te laten de vermindering voor een kind ten laste te genieten in elk van de twee Staten die de Overeenkomst hebben gesloten.

B.9. Hieruit vloeit voort dat het verschil in behandeling waarop in de prejudiciële vraag wordt gewezen, onbestaande is.

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

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

Artikel 134 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 schendt de artikelen 10 en 11 van de Grondwet niet.

Aldus uitgesproken in het Frans en het Nederlands, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op de openbare terechtzitting van 9 juli 2013.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

R. Henneuse