

Rolnummer 6260
Arrest nr. 80/2016 van 25 mei 2016

## ARREST

---

*In zake* : de prejudiciële vraag betreffende de artikelen 132*bis* en 136 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, gesteld door de Rechtbank van eerste aanleg Luik, afdeling Luik.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters J. Spreutels en E. De Groot, en de rechters J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke, P. Nihoul en R. Leysen, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter J. Spreutels,

wijst na beraad het volgende arrest :

\*

\* \*

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

Bij vonnis van 3 september 2015 in zake Dimitry Moedaert en Vinciane Schoonbroodt tegen de Belgische Staat, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 17 september 2015, heeft de Rechtbank van eerste aanleg Luik, afdeling Luik, een prejudiciële vraag gesteld die bij beschikking van het Hof van 14 oktober 2015 als volgt werd geherformuleerd :

« Schenden de artikelen 132*bis* en 136 van het WIB 1992, in die zin geïnterpreteerd dat enkel de kinderen die hun fiscale woonplaats hebben bij een van de ouders van het gezin waarvan zij deel uitmaken, als ten laste worden beschouwd, de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet in zoverre zij,

- enerzijds, de ouders van een gezin met kinderen die uit verschillende verbintenissen zijn geboren, van wie sommigen alternerend of op gelijkmatig verdeelde wijze onder hun hoede staan en zijn gedomicilieerd in dat gezin, en,

- anderzijds, de ouders van een gezin met kinderen die uit verschillende verbintenissen zijn geboren, van wie sommigen alternerend of op gelijkmatig verdeelde wijze onder hun hoede staan en niet zijn gedomicilieerd in dat gezin,

verschillend behandelen, waarbij de eerstgenoemden alle kinderen die deel uitmaken van hun gezin, in aanmerking genomen zien voor de berekening van de belastingvrije som (waarbij de helft van het belastingvoordeel dat overeenstemt met de kinderen die op gelijkmatig verdeelde wijze onder hun hoede staan, vervolgens van het totaalbedrag wordt afgetrokken), en de laatstgenoemden enkel de bij hen gedomicilieerde kinderen in aanmerking genomen zien voor de berekening van de belastingvrije som, met uitsluiting van de andere niet-gemeenschappelijke kinderen, die uit een andere verbintenis zijn geboren (waarbij de helft van het belastingvoordeel dat overeenstemt met de kinderen die op gelijkmatig verdeelde wijze onder hun hoede staan, vervolgens bij het totaalbedrag wordt opgeteld) ? ».

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

Bij beschikking van 24 februari 2016 heeft het Hof, na de rechters-verslaggevers P. Nihoul en E. Derycke te hebben gehoord, beslist dat de zaak in staat van wijzen is, dat geen terechtzitting zal worden gehouden, tenzij de Ministerraad binnen zeven dagen na ontvangst van de kennisgeving van die beschikking een verzoek heeft ingediend om te worden gehoord, en dat, behoudens zulk een verzoek, de debatten zullen worden gesloten op 16 maart 2016 en de zaak in beraad zal worden genomen.

Aangezien geen enkel verzoek tot terechtzitting werd ingediend, is de zaak op 16 maart 2016 in beraad genomen.

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

## II. De feiten en de rechtspleging in het bodemgeschied

De verzoekers voor de Rechtbank van eerste aanleg Luik, afdeling Luik, zijn gehuwd. De eerste verzoeker is de vader van twee minderjarige kinderen die uit een vorige verbintenis zijn geboren en die bij hun moeder zijn gedomicilieerd. De huisvesting van die twee kinderen is gelijkmatig verdeeld over hun ouders. De tweede verzoekende partij is de moeder van een kind dat uit een vorige verbintenis is geboren en dat bij de verzoekers is gedomicilieerd.

De verzoekers betwisten de op hun naam gevestigde aanslag voor het aanslagjaar 2013 en dienen een bezwaar in waarbij een discriminatie wordt aangevoerd in de berekening van de aanslag en de toekenning van de belastingvrije som voor kinderen ten laste met betrekking tot de inaanmerkingneming van de twee kinderen van de verzoeker, die niet dezelfde fiscale woonplaats als hem hebben en voor wie de helft van het belastingvoordeel hem moet worden toegekend.

Voor de Rechtbank van eerste aanleg Luik voeren de verzoekers aan dat de artikelen 132 en 136 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : WIB 1992), in samenhang gelezen met artikel 132*bis* van hetzelfde Wetboek, een onrechtvaardige verdeling invoeren van het belastingvoordeel dat uit de gemeenschappelijke kinderen van twee gescheiden ouders voortvloeit. Zij zijn van mening dat de circulaire Ci.RH.331/598.621 van 26 april 2010 tegenstrijdig is en dat eruit voortvloeit dat, tenzij er in de respectieve gezinnen van de gescheiden ouders geen andere kinderen dan de gemeenschappelijke kinderen zijn, de twee ouders die zich in een vergelijkbare situatie bevinden, geen recht hebben op dezelfde toeslag op de belastingvrije som. Op verzoek van de partijen stelt het verwijzende rechtscollege het Hof de voormelde vraag.

## III. In rechte

- A -

A.1. De Ministerraad brengt in herinnering dat een kind in de regel maar als fiscaal ten laste van een van zijn twee ouders kan worden beschouwd. Wat de gehuwde paren betreft, geschiedt de aanrekening van de toeslagen wegens gezinslast op het deel van het inkomen van de echtgenoot die het hoogste beroepsinkomen heeft, met toepassing van artikel 134 van het WIB 1992. Wat de niet-gehuwde samenwonenden betreft, geniet slechts een van de ouders van het kind de aanrekening van de toeslag op de belastingvrije som, krachtens artikel 140, eerste lid, van het WIB 1992. Hij verwijst dienaangaande naar het arrest nr. 57/2001 van 8 mei 2001. In geval van feitelijke scheiding of echtscheiding kan slechts een van de feitelijk gescheiden of uit de echt gescheiden ouders het kind als zijnde te zijnen laste aangeven. Wanneer de huisvesting van de kinderen alternerend of gelijkmatig tussen hen wordt verdeeld, moet worden bepaald wie van de ouders de kinderen vanuit fiscaal oogpunt te zijnen laste zal kunnen nemen, gelet op de juridische en feitelijke elementen, zoals een minnelijk akkoord of een gerechtelijke beslissing, de inschrijving in het bevolkingsregister, de plaats waar de kinderen naar school gaan, de toekenning van kinderbijslag, enz. Hij is van mening dat die jurisprudentiële criteria het mogelijk maken objectief en redelijk, op grond van artikel 136 van het WIB 1992, te bepalen van welk gezin de kinderen deel uitmaken in geval van alternerend of gelijkmatig verdeeld hoederecht.

A.2. De Ministerraad preciseert dat artikel 132*bis* van het WIB 1992 tot doel heeft het mogelijk te maken dat het oorspronkelijk aan een van de ouders krachtens artikel 136 van het WIB 1992 toegekende voordeel wordt verdeeld en dat het zijn bestaansreden vindt in het feit dat een kind, vanuit fiscaal oogpunt, niet gelijktijdig door beide ouders ten laste kan worden genomen, zelfs in geval van een gelijkmatig verdeelde huisvesting. Hij doet gelden dat de wetgever, door een verdeling van het voordeel vast te stellen, geen nieuwe berekeningsmethode van de toeslagen op de belastingvrije som in het leven heeft willen roepen die in geval van een gelijkmatig verdeelde huisvesting van toepassing zou zijn. Hij voegt eraan toe dat de wetgever, indien hij in een identieke berekening van de voordelen voor beide ouders had voorzien, een flagrante discriminatie zou hebben doen ontstaan tussen gescheiden ouders en ouders die een gezin vormen, aangezien de voordelen die worden toegekend voor de kinderen van ouders die de huisvesting op gelijkmatige wijze verdelen, veel groter hadden kunnen zijn dan voor de kinderen van ouders die een gezin vormen. Hij preciseert ten slotte dat de gemeenschappelijke kinderen, krachtens artikel 132*bis* van het WIB 1992, recht geven op dezelfde toeslag op de belastingvrije som ten aanzien van de twee feitelijk gescheiden of uit de echt gescheiden ouders.

A.3. De Ministerraad brengt daarenboven in herinnering dat de wetgever wordt geconfronteerd met een complexer wordende samenleving en met een verscheidenheid aan toestanden die enkel met abstracte categorieën kunnen worden opgevangen.

- B -

B.1.1. De prejudiciële vraag heeft betrekking op de artikelen 132*bis* en 136 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : WIB 1992), die bepalen :

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

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

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

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

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

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

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

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

« Art. 136. Als ten laste van de belastingplichtigen worden aangemerkt, mits zij deel uitmaken van hun gezin op 1 januari van het aanslagjaar en zij persoonlijk in het belastbare tijdperk geen bestaansmiddelen hebben gehad die meer dan 1.800 EUR (basisbedrag) netto bedragen :

1° hun kinderen;

2° hun ascendenten;

3° hun zijverwanten tot en met de tweede graad;

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

B.1.2. Zoals het op het aanslagjaar 2013 van toepassing was, bepaalde artikel 132 van het WIB 1992 :

« Het bedrag dat krachtens artikel 131 wordt vrijgesteld, wordt verhoogd met de volgende toeslagen voor personen ten laste :

1° voor een kind : 1.440 EUR (basisbedrag 870 EUR);

2° voor twee kinderen : 3.720 EUR (basisbedrag 2.240 EUR);

3° voor drie kinderen : 8.330 EUR (basisbedrag 5.020 EUR);

4° voor vier kinderen : 13.480 EUR (basisbedrag 8.120 EUR);

5° voor meer dan vier kinderen : 13.480 EUR (basisbedrag 8.120 EUR) plus 5.150 EUR (basisbedrag 3.100 EUR) per kind boven het vierde;

6° een bijkomende toeslag van 540 EUR (basisbedrag 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 145/35 vermelde vermindering voor kinderoppas;

7° voor elke persoon ten laste die is bedoeld in artikel 136, 2° en 3°, en die de leeftijd van 65 jaar heeft bereikt : 2.890 EUR (basisbedrag 1.740 EUR);

8° voor iedere andere persoon ten laste : 1.440 EUR (basisbedrag 870 EUR).

Voor de toepassing van het eerste lid worden als gehandicapt aangemerkte kinderen en andere personen ten laste voor twee gerekend ».

B.2.1. Het verwijzende rechtscollege verzoekt het Hof om de bestaanbaarheid van de artikelen 132*bis* en 136 van het WIB 1992 met het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie te onderzoeken in zoverre zij, met betrekking tot de berekening van de belasting, een verschil in behandeling teweegbrengen tussen de ouder bij wie de kinderen die recht geven op een verhoging van de belastingvrije som, zijn gedomicilieerd en de andere ouder, wanneer andere kinderen dan de gemeenschappelijke kinderen in het gezin aanwezig zijn.

Zoals de Ministerraad opmerkt, berust het in het geding zijnde verschil in behandeling niet op het criterium van de woonplaats van de kinderen van uit de echt gescheiden ouders, maar wel op het criterium van hun tenlasteneming vanuit fiscaal oogpunt. De omstandigheid dat de kinderen vanuit fiscaal oogpunt niet steeds noodzakelijkerwijs ten laste zijn van de ouder bij wie zij zijn gedomicilieerd, heeft evenwel geen weerslag op de aan het Hof voorgelegde vraag.

B.2.2. Wanneer artikel 132*bis* van het WIB 1992 van toepassing is, wordt de verhoging van de belastingvrije som voor kinderen ten laste verdeeld tussen de twee uit de echt gescheiden ouders die de kinderen op gelijkmatig verdeelde wijze huisvesten. Zoals in de circulaire nr. Ci.RH.331/598.621 van 26 april 2010 wordt aangegeven, wordt die toeslag als volgt voor de helft aan elk van de ouders toegekend : de helft van dat bedrag wordt toegekend aan de ouder bij wie de gemeenschappelijke kinderen hun fiscale woonplaats niet hebben en wordt in mindering gebracht van het totale bedrag van de toeslagen waarop de ouder bij wie de kinderen hun fiscale woonplaats hebben, recht heeft.

B.2.3. De bij artikel 132 van het WIB 1992 ingevoerde toeslagen op de belastingvrije som staan niet in verhouding tot het aantal kinderen ten laste, maar stijgen meer dan verhoudingsgewijs met het aantal kinderen ten laste binnen het gezin. Het bedrag dat tussen beide ouders wordt verdeeld, is echter het bedrag dat overeenstemt met de belastingvrije som voor het aantal gemeenschappelijke kinderen van de uit de echt gescheiden ouders, zonder rekening te houden met het feit dat de nieuwe gezinnen van elk van die ouders in voorkomend geval uit andere kinderen bestaan.

B.2.4. De kinderen die alternerend door hun twee uit de echt gescheiden ouders worden gehuisvest, zijn vanuit fiscaal oogpunt enkel ten laste van één van hun ouders. Indien het gezin van de ouder van wie zij ten laste zijn, uit andere kinderen bestaat, worden alle kinderen van dat gezin samengeteld om het bedrag te bepalen van de toeslag op de belastingvrije som waarop die ouder recht heeft. Daarentegen, aangezien de kinderen die door hun twee ouders op gelijkmatig verdeelde wijze worden gehuisvest, vanuit fiscaal oogpunt niet eveneens ten laste van de andere ouder kunnen zijn, kunnen zij niet worden samengeteld met de eventuele andere kinderen van dat tweede gezin om het bedrag te bepalen van de toeslag op de belastingvrije som waarop die ouder recht heeft.

B.2.5. De wijze van inaanmerkingneming van de kinderen die alternerend bij hun twee uit de echt gescheiden ouders worden gehuisvest, leidt aldus tot een verschil in de berekening van het bedrag van de belastingvrije som waarop elk van die ouders recht heeft. Wanneer er geen andere kinderen in het nieuw samengestelde gezin zijn, heeft dat verschil geen gevolgen voor de berekening van de belasting. Daarentegen, wanneer een of meerdere andere kinderen in het nieuw samengestelde gezin aanwezig zijn, heeft het in het geding zijnde verschil een weerslag op de berekening van de belasting. Dat verschil berust op het criterium van de tenlasteneming, vanuit fiscaal oogpunt, van de gemeenschappelijke kinderen van ouders die geen gemeenschappelijk gezin vormen.

B.3.1. Artikel 132*bis* van het WIB 1992 werd in dat Wetboek ingevoerd bij artikel 4 van de wet van 4 mei 1999 houdende fiscale en andere bepalingen. In die oorspronkelijke redactie bepaalde artikel 132*bis*, tweede lid, van het WIB 1992 :

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

B.3.2. In de memorie van toelichting betreffende die bepaling wordt vermeld :

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

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

B.3.3. De wet van 27 december 2006 houdende diverse bepalingen (I) heeft artikel 132*bis* van het WIB 1992 vervangen door de in B.1.1 aangehaalde bepaling teneinde de redactie ervan aan te passen aan bepaalde evoluties van het burgerlijk recht, de formaliteiten te vereenvoudigen die de belastingplichtigen moeten vervullen en de verdeling van de bijkomende toeslag voor de kinderen ten laste die niet de leeftijd van drie jaar hebben bereikt, bedoeld in artikel 132, eerste lid, 6°, van het WIB 1992, eveneens mogelijk te maken (*Parl. St.*, Kamer, 2006-2007, DOC 51-2760/001, pp. 167-169).

B.4. In beginsel is elk kind fiscaal gezien maar ten laste van één van zijn ouders. Aldus, in alle gevallen waarin artikel 132*bis* van het WIB 1992 niet van toepassing is, wordt het belastingvoordeel enkel aangerekend op de inkomsten van één van beide ouders (artikelen 134, § 4, en 140 van het WIB 1992). De in artikel 132*bis* van het WIB 1992 bedoelde verdeling van het belastingvoordeel voor kinderen ten laste tussen uit de echt gescheiden ouders die elk, in gelijke delen, instaan voor de huisvesting van de kinderen, vormt dus een uitzondering op het beginsel volgens hetwelk dat voordeel maar aan één van de ouders wordt toegekend.

B.5.1. Toen de wetgever, in 1999, om redenen van billijkheid erin heeft voorzien om de verdeling van het belastingvoordeel verbonden aan de aanwezigheid van gemeenschappelijke kinderen mogelijk te maken tussen uit de echt gescheiden ouders die hun kinderen op gelijkmatig verdeelde wijze huisvesten, heeft hij niet willen afwijken van het voormelde beginsel. Zoals in B.3.2 wordt aangegeven, heeft hij de fiscale situatie van die ouders bijgevolg aangepast zodat elk kind wordt meegeteld als zijnde ten laste in één van beide gezinnen en zodat de helft van het belastingvoordeel dat met dat kind overeenstemt, enerzijds, wordt afgetrokken van de gehele belastingvrije som in het gezin dat het ten laste neemt en, anderzijds, wordt opgeteld bij de belastingvrije som in het gezin dat het niet ten laste neemt.

B.5.2. Niets wijst erop dat de wetgever die beginselen heeft willen wijzigen bij het vervangen van artikel 132*bis* bij de voormelde wet van 27 december 2006.



B.6.1. Aangezien de door de wetgever gemaakte principiële keuze erin bestaat het in het geding zijnde voordeel maar aan één belastingplichtige toe te kennen en aangezien de aanpassing van de fiscale situatie van uit de echt gescheiden ouders een uitzondering op die keuze vormt, is de in aanmerking genomen oplossing voor de verdeling van het belastingvoordeel wanneer artikel 132*bis* van het WIB 1992 van toepassing is, niet zonder redelijke verantwoording.

B.6.2. Het verschil in behandeling dat uit die oplossing voortvloeit wanneer andere kinderen dan de gemeenschappelijke kinderen aanwezig zijn in één van de twee nieuwe gezinnen of in beide, met betrekking tot de inaanmerkingneming van de halftijds gehuisveste gemeenschappelijke kinderen voor het bepalen van het totaalbedrag van de belastingvrije som, is het logische gevolg van de toepassing van het beginsel volgens hetwelk de kinderen niet gelijktijdig fiscaal ten laste van twee belastingplichtigen kunnen zijn.

B.7. De prejudiciële vraag dient ontkennend te worden beantwoord.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

De artikelen 132*bis* en 136 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, in die zin geïnterpreteerd dat enkel de kinderen die hun fiscale woonplaats hebben bij een van de ouders van het gezin waarvan zij deel uitmaken, als ten laste worden beschouwd, schenden de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet niet.

Aldus gewezen in het Frans en het Nederlands, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op 25 mei 2016.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

J. Spreutels