



Grondwettelijk Hof

**Arrest nr. 44/2022
van 17 maart 2022
Rolnummer : 7684**

In zake : de prejudiciële vraag betreffende artikel 104, 2°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, gesteld door het Hof van Beroep te Gent.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters L. Lavrysen en P. Nihoul, de rechters J.-P. Moerman, T. Giet, J. Moerman en E. Bribosia, en, overeenkomstig artikel 60*bis* van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, emeritus rechter R. Leysen, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter L. Lavrysen,

wijst na beraad het volgende arrest :

I. Onderwerp van de prejudiciële vraag en rechtspleging

Bij arrest van 16 november 2021, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 25 november 2021, heeft het Hof van Beroep te Gent de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schendt artikel 104, 2° WIB 92 de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet en het hierin vervatte evenredigheidsbeginsel nu deze bepaling met zich brengt dat (1) een onderhoudsplichtige die pas betaling uitvoert van onderhoudsgelden die bij gerechtelijke beslissing zijn vastgesteld nadat over zijn hoger beroep waarmee hij bestrijdt die onderhoudsgelden verschuldigd te zijn, definitief uitspraak is gedaan, gelet op het feit dat de onderhoudsgerechtigde geen betaling vraagt van die onderhoudsgelden op grond van die bestreden gerechtelijke beslissing, niet gerechtigd is om (80 procent van) die onderhoudsgelden van zijn totale netto-inkomen af te trekken, terwijl (2) een onderhoudsplichtige die ook hoger beroep instelt tegen de gerechtelijke beslissing die de onderhoudsgelden vaststelt die hij verschuldigd is, maar al lopende dat hoger beroep betaling van die onderhoudsgelden uitvoert omdat de onderhoudsgerechtigde (bij wijze van uitvoering bij voorraad) om die betaling vraagt, wel (80 procent van) die onderhoudsgelden van zijn totale netto-inkomen mag aftrekken ? ».

Op 15 december 2021 hebben de rechters-verslaggevers J. Moerman en J.-P. Moerman, met toepassing van artikel 72, eerste lid, van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, het Hof ervan in kennis gesteld dat zij ertoe zouden kunnen worden

gebracht voor te stellen het onderzoek van de zaak af te doen met een arrest gewezen op voorafgaande rechtspleging.

Alex Van Goethem, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. G. Van den Branden, advocaat bij de balie te Dendermonde, heeft een memorie met verantwoording ingediend.

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

II. *De feiten en de rechtspleging in het bodemgeskil*

Bij vonnis van 8 maart 2012 wordt Alex Van Goethem door de Rechtbank van eerste aanleg Oost-Vlaanderen, afdeling Dendermonde, veroordeeld tot het betalen van een onderhoudsuitkering van 650 euro per maand aan zijn voormalige echtgenote en dit vanaf het in kracht van gewijsde treden van het echtscheidingsvonnis. Krachtens artikel 1322/1 van het Gerechtelijk Wetboek is het vonnis van 8 maart 2012, bij gebrek aan een afwijkende beslissing van de Rechtbank, van rechtswege bij voorraad uitvoerbaar.

Alex Van Goethem stelt tegen het voormelde vonnis hoger beroep in bij het Hof van Beroep te Gent, dat op 15 januari 2015 dat beroep verwerpt. Tijdens de behandeling van het hoger beroep betaalt Alex Van Goethem geen onderhoudsuitkeringen aan zijn voormalige echtgenote, die geen initiatieven neemt om tot de tenuitvoerlegging van het vonnis van 8 maart 2012 over te gaan. In de loop van 2015 gaat Alex Van Goethem over tot het betalen van onderhoudsuitkeringen, waaronder ook achterstallige uitkeringen. In zijn aangifte in de inkomstenbelastingen voor het aanslagjaar 2016 is hij van oordeel dat hij met toepassing van artikel 104, 2°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 recht heeft op een fiscale aftrek van een gedeelte van de betaalde onderhoudsuitkeringen. De fiscale administratie oordeelt evenwel dat niet is voldaan aan de voorwaarden van artikel 104, 2°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992.

Op 8 juli 2019 stelt Alex Van Goethem ter zake een vordering in tegen de Belgische Staat bij de Rechtbank van eerste aanleg West-Vlaanderen, afdeling Brugge, die op 23 juni 2020 de vordering ongegrond verklaart. Op 9 juli 2020 stelt Alex Van Goethem tegen dat vonnis hoger beroep in bij het Hof van Beroep te Gent. Het Hof van Beroep acht het aangewezen bovenvermelde prejudiciële vraag te stellen aan het Hof.

III. *In rechte*

- A -

A.1. Naar aanleiding van de conclusies van de rechters-verslaggevers wijst Alex Van Goethem op artikel 1398, eerste lid, van het Gerechtelijk Wetboek, dat volgens hem met zich meebrengt dat de onderhoudsgerechtigde het recht heeft om af te zien van de voorlopige tenuitvoerlegging van een vonnis. Hij meent dat de onderhoudsplichtige in dat geval niet nalatig is om het vonnis tijdig uit te voeren. Hij doet daarbij gelden dat fiscale bepalingen de onderhoudsplichtige niet kunnen dwingen het vonnis voorlopig uit te voeren en dat de onderhoudsgerechtigde niet verplicht kan worden om onderhoudsgelden te aanvaarden.

A.2. Alex Van Goethem meent dat de in het geding zijnde bepaling niet bestaanbaar is met de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, doordat de fiscale aftrekbaarheid van de onderhoudsgelden aan een verschillende regeling wordt onderworpen, naar gelang van de keuze van de onderhoudsgerechtigde om al dan niet tot een voorlopige tenuitvoerlegging van het desbetreffende vonnis over te gaan. Hij doet daarbij gelden dat de in het geding zijnde bepaling de aftrekbaarheid afhankelijk maakt van een louter potestatieve voorwaarde, die in het verbintenissenrecht leidt tot de nietigheid van de desbetreffende overeenkomst.

- B -

B.1. Artikel 104, 1° en 2°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : het WIB 1992) heeft betrekking op de fiscale regeling inzake de aftrekbare bestedingen van onderhoudsbijdragen en bepaalt :

« De volgende bestedingen worden van het totale netto-inkomen afgetrokken, in zover zij in het belastbare tijdperk werkelijk zijn betaald :

1° 80 pct. van de onderhoudsuitkeringen die de belastingplichtige regelmatig heeft betaald aan personen die niet deel uitmaken van zijn gezin, wanneer ze zijn betaald ter uitvoering van een verplichting op grond van het Burgerlijk of het Gerechtelijk Wetboek of van een gelijkaardige wettelijke verplichting in een buitenlandse wetgeving, alsmede 80 pct. van de kapitalen die zulke uitkeringen vervangen;

2° 80 pct. van de uitkeringen of de aanvullende uitkeringen die de belastingplichtige verschuldigd is volgens de voorwaarden bepaald in 1°, doch die na het belastbare tijdperk waarop zij betrekking hebben betaald worden ter uitvoering van een gerechtelijke beslissing waarbij het bedrag ervan met terugwerkende kracht wordt vastgesteld of verhoogd. Evenwel zijn de uitkeringen betaald voor de kinderen voor welke voor een vorig aanslagjaar artikel 132*bis* werd toegepast, niet aftrekbaar; ».

B.2.1. Rekening houdend met de feiten van de voor het verwijzende rechtscollege hangende zaak en met de motivering van de verwijzingsbeslissing, wordt het Hof gevraagd of de in het geding zijnde bepaling bestaanbaar is met de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, doordat die bepaling een verschil in behandeling in het leven roept tussen :

1) personen die bij een gerechtelijke beslissing zijn veroordeeld tot het betalen van een onderhoudsuitkering, die tegen die beslissing hoger beroep instellen, die lopende de behandeling van het hoger beroep geen onderhoudsuitkering betalen omdat de onderhoudsgerechtigde geen initiatieven neemt tot uitvoering van de voormelde gerechtelijke beslissing en die pas overgaan tot betaling van onderhoudsuitkeringen nadat het rechtscollege dat uitspraak doet over het hoger beroep, dat beroep heeft verworpen, en

2) personen die bij een gerechtelijke beslissing zijn veroordeeld tot het betalen van een onderhoudsuitkering, die tegen die gerechtelijke beslissing hoger beroep instellen en die lopende de behandeling van het hoger beroep onderhoudsuitkeringen betalen omdat de

onderhoudsgerechtigde, bij wijze van uitvoering bij voorraad van de voormelde gerechtelijke beslissing, om die betaling vraagt.

B.2.2. Terwijl de personen die behoren tot de tweede categorie, in het kader van de inkomstenbelastingen, 80 % van de tijdens een bepaald belastbaar tijdperk regelmatig betaalde onderhoudsgelden die betrekking hebben op dat belastbaar tijdperk van hun totale netto-inkomen voor dat belastbaar tijdperk kunnen aftrekken op grond van artikel 104, 1°, van het WIB 1992, komt het recht van aftrek, overeenkomstig de bij artikel 104, 1° en 2°, van het WIB 1992 bepaalde voorwaarden, niet toe aan de eerste categorie van personen voor wat betreft de na het belastbaar tijdperk waarop de uitkeringen betrekking hebben, betaalde uitkeringen.

B.3. Volgens artikel 1322/1 van het Gerechtelijk Wetboek is de beslissing die uitspraak doet over een uitkering tot onderhoud van rechtswege uitvoerbaar bij voorraad, tenzij de rechtbank hierover anders beslist op vraag van een van de partijen.

Uit de motivering van de verwijzingsbeslissing blijkt dat de gerechtelijke beslissing waarmee uitspraak werd gedaan over de desbetreffende onderhoudsuitkering, bij gebrek aan een afwijkende beslissing van de rechtbank, bij voorraad uitvoerbaar was. Het Hof beperkt zijn onderzoek van de prejudiciële vraag tot die situatie.

B.4. Bij zijn arrest nr. 87/2008 van 27 mei 2008 heeft het Hof geantwoord op een prejudiciële vraag waarmee de verwijzende rechter wenste te vernemen of artikel 104, 2°, van het WIB 1992 de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet schendt, in zoverre dat artikel aan de onderhoudsplichtigen zonder financiële problemen het voordeel van de fiscale aftrekbaarheid verleent wanneer de achterstallige onderhoudsgelden het voorwerp van een gerechtelijke beslissing uitmaken, terwijl onderhoudsplichtigen met financiële problemen een dergelijke belastingvermindering niet kunnen genieten bij laattijdige betaling van het achterstallige onderhoudsgeld zonder gerechtelijke beslissing.

Het Hof heeft bij dat arrest geoordeeld als volgt :

« B.2. De invoering van de voormelde bepaling door artikel 6 van de wet van 28 december 1990 betreffende verscheidene fiscale en niet-fiscale bepalingen werd in de parlementaire voorbereiding als volgt verantwoord :

‘ Volgens de huidige administratieve richtlijnen die gesteund zijn op een arrest van het Hof van Beroep van Antwerpen van 31 maart 1980 inzake Francken Anna [...], kunnen uitkeringen tot onderhoud die in één keer worden betaald – ter uitvoering *post factum* van maandelijkse verplichtingen van verschillende jaren – niet aangezien worden als periodiek of regelmatig in de zin van artikel 67, 3°, WIB, zodat zij derhalve niet belastbaar zijn ten name van de genietter (en niet aftrekbaar voor de uitkeringsplichtige).

Die richtlijnen worden als onrechtvaardig ervaren in de gevallen waarin uitkeringen of aanvullende uitkeringen tot onderhoud, in uitvoering van een uitvoerbaar arrest of vonnis waarbij het bedrag ervan met terugwerkende kracht wordt vastgesteld of verhoogd, in een later belastbaar tijdperk worden betaald dan dit waarop ze betrekking hebben.

Daarom wordt voorgesteld om voortaan onderhoudsgelden, die worden betaald in een later belastbaar tijdperk dan dit waarvoor ze verschuldigd zijn, doch waarvan de niet-regelmatige betaling het gevolg is van een gerechtelijke beslissing waarbij de rente wordt vastgesteld of verhoogd, eensdeels aftrekbaar te maken voor de uitkeringsplichtige en, correlatief daarmee, ze anderdeels ook te belasten ten name van de genietter’ (*Parl. St.*, Kamer, 1990-1991, nr. 1366/3, pp. 6 en 7, en nr. 1366/6, p. 25).

B.3.1. De wetgever heeft derhalve een einde willen maken aan een administratieve interpretatie van de belastingwetgeving die als ‘ onrechtvaardig ’ werd ervaren. De bepaling werd ingevoegd om de ongelijkheid weg te werken die de onderhoudsplichtigen trof die werden geconfronteerd met een vonnis waarin hun met terugwerkende kracht een onderhoudsgeld werd opgelegd of waarbij het bestaande onderhoudsgeld werd verhoogd, ten opzichte van diegenen die regelmatig betaalden. Het beginsel is derhalve dat de onderhoudsplichtigen ten aanzien van wie het bedrag van de alimentatie niet verandert, regelmatig moeten betalen, willen zij de regeling van de aftrekbare bestedingen kunnen genieten.

B.3.2. Vóór de totstandkoming van de in het geding zijnde bepaling had de minister van Financiën al afstand genomen van de interpretatie van de belastingadministratie en verklaard dat naar zijn inzien de bedoelde onderhoudsbijdragen ook onder de vroegere wetgeving aftrekbaar waren voor de betaler. Een uitdrukkelijke wetsbepaling werd evenwel nodig geacht (*Vr. en Antw.*, Senaat, 6 november 1990, nr. 5, p. 193).

B.4. De wetgever heeft uitdrukkelijk bepaald dat aan drie voorwaarden moet worden voldaan vooraleer toepassing kan worden gemaakt van artikel 104, 2°, van het WIB 1992. Allereerst moeten alle voorwaarden uit artikel 104, 1°, van het WIB 1992, met uitzondering van de voorwaarde van de ‘ regelmatigheid ’, zijn vervuld. Vervolgens is het noodzakelijk dat er sprake is van een gerechtelijke beslissing die het bedrag van de onderhoudsuitkering met terugwerkende kracht vaststelt of verhoogt. Ten slotte wordt vereist dat die terugwerkende kracht betrekking heeft op een belastbaar tijdperk dat voorafgaat aan datgene waarin wordt betaald.

Die bepaling houdt een afwijking in van de voorwaarde van ‘ regelmatigheid ’ in artikel 104, 1°, van het WIB 1992. *Normaliter* moeten onderhoudsgelden periodiek worden uitgekeerd. Artikel 104, 2°, van het WIB 1992 vereist dit evenwel niet en vormt derhalve een uitzondering.

B.5.1. Het in de prejudiciële vraag gemaakte onderscheid tussen onderhoudsplichtigen berust op een objectief criterium, namelijk het feit of de achterstallige onderhoudsgelden al dan niet ter uitvoering van een gerechtelijke beslissing met terugwerkende kracht zijn betaald.

B.5.2. Uit de parlementaire voorbereiding blijkt dat het de bedoeling van de wetgever is geweest om de onrechtvaardigheid weg te werken ten aanzien van de onderhoudsplichtigen die geconfronteerd werden met een vonnis waarin hun plots met terugwerkende kracht een onderhoudsgeld of een hoger onderhoudsgeld werd opgelegd. Laatstgenoemde categorie van onderhoudsplichtigen beantwoordde immers niet aan de voorwaarde van ‘ regelmatigheid ’ in artikel 104, 1^o, van het WIB 1992.

Het was echter geenszins de bedoeling om de fiscale aftrekbaarheid toe te staan van betaalde onderhoudsgelden waartoe de onderhoudsplichtige werd veroordeeld door een vonnis dat hij niet of laattijdig heeft uitgevoerd. De achterstalligheid mag in geen geval te wijten zijn aan de nalatigheid van de onderhoudsplichtige zelf.

B.5.3. Het kan in redelijkheid worden verantwoord dat geen enkele betaalde onderhoudsbijdrage mag worden afgetrokken van het netto-inkomen van de onderhoudsplichtige, wanneer die uitkering betaald wordt na het belastbare tijdperk waarop het betrekking heeft, omdat de onderhoudsplichtige heeft nagelaten de gerechtelijke beslissing die hem veroordeelde tot betalen uit te voeren.

Wanneer daarentegen een gerechtelijke beslissing het bedrag van het onderhoudsgeld bepaalt of verhoogt met terugwerkende kracht is het verantwoord de aftrek ervan toe te staan, omdat, in dat geval, de onderhoudsplichtige de beslissing uitvoert die zijn onderhoudsplicht bepaalt.

Het in alle gevallen aftrekbaar maken van achterstallige onderhoudsgelden zou het doel van de wetgever voorbijschieten en bovendien strijdig zijn met de bestaansredenen van het onderhoudsgeld. Het onderhoudsgeld is immers een bestaansmiddel dat van nature bijdraagt tot de dagdagelijkse behoeften van de onderhoudsgerechtigde, waardoor het noodzakelijkerwijze tijdig dient te worden betaald.

B.6. De prejudiciële vraag dient ontkennend te worden beantwoord ».

B.5. Uit het voormelde arrest nr. 87/2008 blijkt, enerzijds, dat het in redelijkheid kan worden verantwoord dat geen enkele betaalde onderhoudsbijdrage mag worden afgetrokken van het netto-inkomen van de onderhoudsplichtige, wanneer die uitkering betaald wordt na het belastbare tijdperk waarop het betrekking heeft, omdat de onderhoudsplichtige heeft nagelaten de gerechtelijke beslissing die hem veroordeelde tot betalen uit te voeren en, anderzijds, dat het verantwoord is de aftrek ervan toe te staan wanneer een gerechtelijke beslissing het bedrag van het onderhoudsgeld bepaalt of verhoogt met terugwerkende kracht, omdat, in dat geval, de onderhoudsplichtige de beslissing uitvoert die zijn onderhoudsplicht bepaalt.

B.6. Daar de eerste in B.2.1 vermelde categorie van personen, in tegenstelling tot de tweede in die overweging vermelde categorie, heeft nagelaten de gerechtelijke beslissing tot het betalen van een onderhoudsuitkering uit te voeren tijdens het belastbare tijdperk waarop die uitkering betrekking heeft, is het in het geding zijnde verschil in behandeling, om dezelfde redenen als die welke zijn vermeld in het arrest nr. 87/2008, redelijk verantwoord. De omstandigheid dat de onderhoudsgerechtigde geen initiatieven heeft genomen met het oog op het uitvoeren van de desbetreffende gerechtelijke beslissing doet, in het kader van de fiscale aftrek van onderhoudsgelden, op zich geen afbreuk aan de vaststelling dat de eerste in B.2.1 vermelde categorie van personen de onderhoudsuitkering pas betaalt na het belastbaar tijdperk waarop die betrekking heeft, zonder daarvoor te kunnen steunen op een gerechtelijke beslissing die het bedrag van het onderhoudsgeld bepaalt of verhoogt met terugwerkende kracht.

B.7. Artikel 104, 2°, van het WIB 1992 is niet onbestaanbaar met de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

Artikel 104, 2°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 schendt de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet niet.

Aldus gewezen in het Nederlands en het Frans, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op 17 maart 2022.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

L. Lavrysen