

**BELGISCHE KAMER VAN
VOLKSVERTEGENWOORDIGERS**

2 oktober 2009

WETSVOORSTEL**tot wijziging van het Wetboek van de
inkomstenbelastingen 1992 wat het ten laste
nemen van de kinderen betreft**(ingediend door de heren
Servais Verherstraeten en Raf Terwingen)**CHAMBRE DES REPRÉSENTANTS
DE BELGIQUE**

2 octobre 2009

PROPOSITION DE LOI**modifiant le Code des impôts sur
les revenus 1992 en ce qui concerne
la prise en charge des enfants**(déposée par
MM. Servais Verherstraeten et Raf Terwingen)**SAMENVATTING**

Kinderen ten laste worden in de personenbelasting toegewezen aan slechts één ouder-belastingplichtige. Bij gehuwden is dit de ouder met het hoogste belastbare inkomen. Bij feitelijke samenwonenden zijn ze ten laste van het gezinshoofd. Daardoor kunnen feitelijke samenwonenden in feite kiezen welke ouder de kinderen ten laste neemt. Doordat gehuwden deze keuze niet hebben, kunnen zij niet steeds effectief het fiscale voordeel voor kinderen ten laste genieten. Dit wetsvoorstel bepaalt dat gehuwden zoals feitelijke samenwonenden vrij kunnen kiezen welke ouder de kinderen ten laste neemt.

RÉSUMÉ

Les enfants à charge sont, dans le cadre de l'impôt des personnes physiques, attribués à un seul parent contribuable. Pour les personnes mariées, il s'agit du parent ayant le revenu imposable le plus élevé. Pour les cohabitants de fait, ils sont à la charge du chef de ménage. Ce faisant, les cohabitants de fait peuvent en fait choisir le parent qui prend les enfants à sa charge. Dès lors que les couples mariés n'ont pas ce choix, ils ne peuvent pas toujours bénéficier effectivement de l'avantage fiscal accordé pour enfants à charge. Cette proposition de loi dispose que les conjoints peuvent, au même titre que les cohabitants de fait, choisir librement le parent qui prend les enfants à sa charge.

cdH	:	centre démocrate Humaniste
CD&V	:	Christen-Democratisch en Vlaams
Ecolo-Groen!	:	Ecologistes Confédérés pour l'organisation de luttes originales – Groen
FN	:	Front National
LDD	:	Lijst Dedecker
MR	:	Mouvement Réformateur
N-VA	:	Nieuw-Vlaamse Alliantie
Open Vld	:	Open Vlaamse liberalen en democraten
PS	:	Parti Socialiste
sp.a	:	socialistische partij anders
VB	:	Vlaams Belang

Afkortingen bij de nummering van de publicaties:

DOC 52 0000/000:	Parlementair document van de 52 ^e zittingsperiode + basisnummer en volgnummer
QRVA:	Schriftelijke Vragen en Antwoorden
CRIV:	Voorlopige versie van het Integraal Verslag (groene kaft)
CRABV:	Beknopt Verslag (blauwe kaft)
CRIV:	Integraal Verslag, met links het definitieve integraal verslag en rechts het vertaald beknopt verslag van de toespraken (met de bijlagen) (PLEN: witte kaft; COM: zalmkleurige kaft)
PLEN:	Plenum
COM:	Commissievergadering
MOT:	Moties tot besluit van interpellaties (beigekleurig papier)

Abréviations dans la numérotation des publications:

DOC 52 0000/000:	Document parlementaire de la 52 ^{ème} législature, suivi du n° de base et du n° consécutif
QRVA:	Questions et Réponses écrites
CRIV:	Version Provisoire du Compte Rendu intégral (couverture verte)
CRABV:	Compte Rendu Analytique (couverture bleue)
CRIV:	Compte Rendu Intégral, avec, à gauche, le compte rendu intégral et, à droite, le compte rendu analytique traduit des interventions (avec les annexes) (PLEN: couverture blanche; COM: couverture saumon)
PLEN:	Séance plénière
COM:	Réunion de commission
MOT:	Motions déposées en conclusion d'interpellations (papier beige)

Officiële publicaties, uitgegeven door de Kamer van volksvertegenwoordigers

Bestellingen:
Natieplein 2
1008 Brussel
Tel. : 02/ 549 81 60
Fax : 02/549 82 74
www.deKamer.be
e-mail : publicaties@deKamer.be

Publications officielles éditées par la Chambre des représentants

Commandes:
Place de la Nation 2
1008 Bruxelles
Tél. : 02/ 549 81 60
Fax : 02/549 82 74
www.laChambre.be
e-mail : publications@laChambre.be

TOELICHTING

DAMES EN HEREN,

De tweede krachtlijn van de fiscale hervorming van 2001 hield een aantal maatregelen in die ongunstig zijn voor de gehuwden in vergelijking met samenwonenden.

Concreet hield de hervorming in:

- gelijke belastingvrije sommen voor gehuwden, samenwonenden en alleenstaanden;
- de berekening per belastingplichtige van een belastingvermindering voor pensioenen, brugpensioenen (oud stelsel) en wettelijke ziekte – en invaliditeitsvergoedingen;
- de decumul van de andere inkomsten dan beroepsinkomsten;
- een uitbreiding van het huwelijksquotiënt naar de personen die een verklaring van wettelijke samenwoning afleggen.¹

Alhoewel deze hervorming op sommige vlakken een aanzienlijke verbetering was in de fiscaal neutrale behandeling van de verschillende samenlevingsvormen, werden niet alle verschillende fiscale behandelingen tussen gehuwden en feitelijke samenwonenden weggevoerd.

Zo vinden we nog een verschil in behandeling terug tussen gehuwden en feitelijke samenwonenden op de wijze waarop personen ten laste worden toegewezen. Immers de wetgever heeft ervoor gekozen het voordeel wegens een persoon ten laste slechts aan één belastingplichtige toe te kennen, ongeacht of hij al dan niet gehuwd is. Een kind kan bijgevolg niet gelijktijdig als ten laste van de vader en de moeder worden aangegeven.

Aangezien beide belastingplichtigen het kind ten laste kunnen nemen, maar slechts één van beiden dit effectief mag doen, zal een keuze moeten worden gemaakt.

In hoofde van gehuwden maakt de fiscale wetgever die keuze voor de belastingplichtige. Wanneer een gemeenschappelijke aanslag wordt gevestigd, worden de verhogingen van de belastingvrije som wegens personen ten laste aangerekend bij die belastingplichtige met het hoogste belastbare inkomen (art. 134, § 1, tweede lid, WIB 1992). Een gemeenschappelijke aanslag wordt gevestigd in hoofde van gehuwden. Wettelijke samenwonenden worden hiermee gelijkgesteld (art. 2, § 1, 2°, WIB 1992).

¹ Memorie van toelichting, *Parl. St.*, Kamer, 2000-01, nr. 1270/001, 7.

DÉVELOPPEMENTS

MESDAMES, MESSIEURS,

Le deuxième axe de la réforme fiscale de 2001 a instauré un certain nombre de mesures défavorables aux couples mariés par rapport aux cohabitants.

Concrètement, cette réforme impliquait:

- des tranches exonérées d'impôt identiques pour les mariés, les cohabitants et les isolés;
- une réduction pour pensions, prépensions (ancien régime) et indemnités légales d'assurance en cas de maladie ou d'invalidité calculée par contribuable;
- le décumul des revenus autres que professionnels;
- une extension du quotient conjugal aux personnes qui ont conclu une déclaration de cohabitation légale.¹

Bien que cette réforme ait constitué à certains égards un progrès considérable en matière de neutralité fiscale du traitement des différentes formes de cohabitation, certaines différences de traitement fiscal entre couples mariés et cohabitants de fait subsistent toujours à l'heure actuelle.

Ainsi, il existe encore, entre couples mariés et cohabitants de fait, une différence de traitement dans la façon dont sont inscrites les personnes à charge. En effet, le législateur a choisi de n'accorder qu'à l'un des contribuables, qu'il soit marié ou non, l'avantage fiscal découlant de la présence d'une personne à charge. Un enfant ne peut donc pas être déclaré comme étant en même temps à la charge du père et de la mère.

Étant donné que seul l'un des deux contribuables peut prendre effectivement l'enfant à sa charge, il faut faire un choix.

En ce qui concerne les couples mariés, le législateur fiscal choisit à la place du contribuable. Lorsqu'une imposition commune est établie, les suppléments de la quotité exemptée d'impôt accordés en raison de l'existence de personnes à charge sont imputés dans le chef du contribuable qui a le revenu imposable le plus élevé (art. 134, § 1^{er}, alinéa 2, CIR 1992). Or, une imposition commune est établie dans le chef des personnes mariées, et les cohabitants légaux sont assimilés aux personnes mariées (art. 2, § 1^{er}, 2°, CIR 1992).

¹ Exposé des motifs, *Doc. Parl.*, Chambre, 2000-01, n°. 1270/001, 7.

Feitelijke samenwonenden worden afzonderlijk belast. Wanneer twee afzonderlijk belastbare belastingplichtigen deel uitmaken van eenzelfde gezin, worden de personen ten laste toegewezen aan de belastingplichtige die in feite aan het hoofd van dat gezin staat (art. 140 WIB 1992).

De wet omschrijft het begrip “gezinshoofd” niet. Vroeger gingen sommige taxatieambtenaren ervan uit dat de man per definitie het gezinshoofd was of de partner met het hoogste bedrag aan beroepsinkomsten. De fiscus is in de circulaire van 20 november 2002 op dat standpunt teruggekomen onder invloed van het arrest van het Grondwettelijk Hof van 8 mei 2001, nr. 57/2001.

In dit arrest oordeelde het Hof dat “de wetgever redelijkerwijs vermocht te beslissen op ongehuwd samenwonenden het criterium van het hoofd van het gezin toe te passen dat geldt voor alle samenwonende belastingplichtigen die tegen het tarief van een alleenstaande worden belast. Dat criterium houdt geen enkele inmenging in de persoonlijke levenssfeer van de betrokkenen in vermits zij aan de belastingadministratie meedelen wie van hen moet worden geacht aan het hoofd van het gezin te staan en de administratie die kwestie slechts subsidiair beoordeelt volgens objectieve criteria die, het bedrag van het inkomen kunnen zijn.”²

Het zijn bijgevolg de betrokkenen zelf die bij het invullen van hun aangifte aan de administratie kenbaar maken wie van hen het kind ten laste neemt en derhalve moet worden geacht aan het hoofd van het gezin te staan. Alleen als beide belastingplichtige aanspraak maken op de tenlasteneming van hetzelfde kind, moet de belastingadministratie een beslissing nemen door de in het gemeen recht toegelaten bewijsmiddelen toe te passen.

In een aantal gevallen leidt dit objectieve onderscheid in de regelgeving tussen gehuwden en feitelijke samenwonenden tot een verschil in taxatie. Dit is in het bijzonder wanneer het inkomen van de persoon met de hoogste belastbare inkomsten bestaat uit vrijgestelde inkomsten. In dat geval zal die belastingplichtige geen of onvoldoende personenbelasting verschuldigd zijn waarop de toeslagen wegens personen ten laste kunnen worden toegerekend.

We vinden dergelijke situaties in het bijzonder terug bij grensarbeiders. Als rijksinwoner wordt hun wereldwijd inkomen onderworpen aan de Belgische personenbelasting. Teneinde dubbele belastingheffing te vermijden worden internationale overeenkomsten

Les cohabitants de fait sont quant à eux imposés séparément. Lorsque deux contribuables imposables distinctement font partie d'un même ménage, les personnes à charge sont inscrites à charge du contribuable qui assume en fait la direction du même ménage (art. 140 CIR 1992).

La loi ne définit pas la notion de “chef de ménage”. Dans le passé, certains agents taxateurs considéraient que l'homme était automatiquement le chef de ménage ou le partenaire percevant les revenus professionnels les plus élevés. Le fisc est revenu sur sa position dans la circulaire du 20 novembre 2002, à la suite d'un arrêt du 8 mai 2001 (n° 57/2001) de la Cour constitutionnelle.

Dans cet arrêt, la Cour a jugé que “le législateur a pu raisonnablement décider d'appliquer (aux concubins) le critère de la direction du ménage qui est d'application à tous les contribuables cohabitants taxés au taux isolé. Ce critère n'implique aucune immixtion dans la vie privée des intéressés puisque ceux-ci indiquent à l'administration fiscale lequel d'entre eux doit être considéré comme assumant la direction du ménage, l'administration n'appréciant cette question qu'à titre subsidiaire selon des critères objectifs qui peuvent être, (...), la hauteur des revenus.”²

Ce sont par conséquent les intéressés eux-mêmes qui, en remplissant leur déclaration, communiquent à l'administration lequel d'entre eux prend l'enfant à sa charge et qui, dès lors, doit être considéré comme le chef de ménage. C'est uniquement dans le cas où les deux contribuables revendiquent la prise en charge du même enfant que l'administration fiscale doit statuer en appliquant les moyens de preuve admis par le droit commun.

Dans un certain nombre de cas, cette distinction objective dans la réglementation entre couples mariés et cohabitants de fait entraîne une différence de taxation. C'est tout particulièrement vrai lorsque le revenu de la personne bénéficiant des revenus imposables les plus élevés est composé de revenus exonérés. Dans ce cas, ce contribuable ne sera pas ou pas suffisamment redevable d'impôt sur ses revenus, impôt sur lequel peuvent être imputés les suppléments pour personnes à charge.

De telles situations sont tout particulièrement fréquentes chez les travailleurs frontaliers. En leur qualité d'habitants du Royaume, ils sont assujettis à l'impôt belge des personnes physiques sur leurs revenus perçus dans le monde entier. Afin d'éviter la double

² GwH 8 mei 2001, nr. 57/2001, B.8.

² C. const., 8 mai 2001, n° 57/2001, B.8.

afgesloten die de heffingsbevoegdheid voor bezoldigingen in principe toewijzen aan de Staat van de plaats van tewerkstelling. Hun inkomen wordt daardoor vrijgesteld van de Belgische personenbelasting. Omdat de Belgische personenbelasting een progressief tarief kent, wordt in de meeste overeenkomsten voorzien in een progressievoorbehoud. Dit houdt in dat het buitenlandse inkomen wordt meegerekend voor het bepalen van het progressieve tarief dat van toepassing is op de in België belastbare inkomsten.

Een uitzondering hierop vormt de grensarbeidersregeling. Onder deze regeling wordt het inkomen door rijksinwoners over de grens verdiend, belast in België en vrijgesteld in de andere Staat. Deze regeling wordt steeds meer verlaten; eerst met Nederland, vervolgens met Duitsland en binnenkort wellicht ook met Frankrijk.³

Bijgevolg worden de bezoldigingen uit grensarbeid steeds meer mee in aanmerking genomen als belastbare inkomsten, die naderhand worden “vrijgesteld”. Het resultaat is dat op dit inkomen geen Belgische personenbelasting verschuldigd is, waardoor de toerekening op dit inkomen van de fiscale aftrek voor personen ten laste geen effectief fiscaal voordeel oplevert.

³ — Wet van 11 december 2002 houdende instemming met de Overeenkomst tussen het Koninkrijk België en het Koninkrijk der Nederlanden tot het vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontgaan van belasting inzake belastingen naar het inkomen en naar het vermogen, en de Protocolen I en II en de wisseling van brieven, gedaan te Luxemburg op 5 juni 2001, B.S. 20 december 2002, tweede uitg.

— Wet van 18 november 2003 houdende instemming met de Aanvullende Overeenkomst, ondertekend te Brussel op 5 november 2002, bij de Overeenkomst tussen het Koninkrijk België en de Bondsrepubliek Duitsland tot voorkoming van dubbele belasting en tot regeling van sommige andere aangelegenheden inzake belastingen van inkomen en van vermogen, met inbegrip van de ondernemingsbelasting en de grondbelastingen, en bij diens Slotprotocol, ondertekend te Brussel op 11 april 1967, B.S. 11 december 2003.

— Wetsontwerp op 26 maart 2009 ter bekrachtiging voorgelegd aan de Koning houdende instemming met en uitvoering van het Avenant, ondertekend te Brussel op 12 december 2008, bij de Overeenkomst tussen België en Frankrijk tot voorkoming van dubbele belasting en tot regeling van wederzijdse administratieve en juridische bijstand inzake inkomstenbelastingen, ondertekend te Brussel op 10 maart 1964 en gewijzigd door de Avenanten van 15 februari 1971 en 8 februari 1999, *Parl. St.*, Senaat, 2008-09, 4-1143/1 en *Parl. St.*, Kamer, 2008-09, nr. 1858/1.

— Art. 15 van de Overeenkomst tussen België en Luxemburg tot vermijden van dubbele belastingen en tot regeling van sommige andere aangelegenheden inzake belastingen naar het inkomen en naar het vermogen, en het Slotprotocol bevat geen grensarbeidersregeling (Goedkeuringswet 14 december 1972, B.S. 27 januari 1973).

imposition, la Belgique a conclu des conventions internationales qui accordent en principe le pouvoir d'imposition des rémunérations à l'État du lieu d'emploi. Leur revenu est ainsi exonéré de l'impôt belge des personnes physiques. Dès lors que l'impôt belge des personnes physiques applique un taux progressif, la plupart des conventions prévoient une réserve de progressivité, qui implique que les revenus étrangers sont pris en compte pour la fixation du taux progressif applicable aux revenus imposables en Belgique.

Le régime applicable aux travailleurs frontaliers constitue une exception à cette règle. Ce régime prévoit que le revenu gagné par les habitants du Royaume au-delà des frontières est imposé en Belgique et exonéré dans l'autre État. La Belgique abandonne de plus en plus ce système; cela a d'abord été le cas avec les Pays-Bas, ensuite avec l'Allemagne et cela le sera prochainement sans doute aussi avec la France.³

Il s'ensuit que les rémunérations issues du travail frontalier sont de plus en plus souvent prises en compte dans le calcul des revenus imposables, qui font ensuite l'objet d'une “exonération”. En conséquence, ces revenus ne sont pas soumis à l'impôt belge des personnes physiques, ce qui signifie que l'application de la déduction fiscale pour personnes à charge n'offre en l'espèce aucun avantage fiscal effectif.

³ — Loi du 11 décembre 2002 portant assentiment à la Convention entre le Royaume de Belgique et le Royaume des Pays-Bas tendant à éviter la double imposition et à prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, aux Protocoles I et II et à l'échange de lettres, faits à Luxembourg le 5 juin 2001, M.B. 20 décembre 2002, deuxième édition.

— Loi du 18 novembre 2003 portant assentiment à la Convention additionnelle, signée à Bruxelles le 5 novembre 2002, à la Convention entre le Royaume de Belgique et la République fédérale d'Allemagne en vue d'éviter les doubles impositions et de régler certaines autres questions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, y compris la contribution des patentes et les impôts fonciers, et à son Protocole final, signés à Bruxelles le 11 avril 1967, M.B. 11 décembre 2003.

— Projet de loi du 26 mars 2009 portant assentiment à et exécution de l'Avenant, signé à Bruxelles le 12 décembre 2008, à la Convention entre la Belgique et la France tendant à éviter les doubles impositions et à établir des règles d'assistance administrative et juridique réciproque en matière d'impôts sur les revenus, signée à Bruxelles le 10 mars 1964 et modifiée par les Avenants du 15 février 1971 et du 8 février 1999, *Doc. Parl.*, Sénat, 2008-09, 4-1143/1 et *Doc. Parl.*, Chambre, 2008-09, n° 1858/1.

— L'article 15 de la Convention entre la Belgique et le Luxembourg en vue d'éviter les doubles impositions et de régler certaines autres questions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, et du Protocole final, signés à Luxembourg le 17 septembre 1970, ne contient pas de disposition relative aux travailleurs frontaliers (Loi d'approbation du 14 décembre 1972, M.B. 27 janvier 1973).

Dikwijls is het inkomen uit grensarbeid ook het belangrijkste inkomen van het gezin. Het gevolg daarvan is dat bij gehuwde grensarbeiders de personen ten laste fiscaal worden toegewezen aan de echtgenoot-grensarbeider en niet aan de echtgenoot met een lager belastbaar inkomen dat wel aan de Belgische personenbelasting wordt onderworpen. Indien het Belgisch inkomen van deze laatste echtgenoot niet alleen een belastbaar maar tevens een belast inkomen zou zijn, zou de toewijzing van de personen ten laste aan de echtgenoot met een lager belastbare inkomen ook effectief tot een vermindering van de belasting leiden.

Doordat feitelijke samenwonenden zelf kunnen kiezen welke partner de personen ten laste neemt, kunnen zij de kinderen ten laste leggen bij de partner met in België belaste inkomsten. Daardoor verkrijgen zij wel effectief het fiscaal voordeel voor personen ten laste.

De Europese Commissie heeft op 24 april 2007 België in gebreke gesteld voor de wijze waarop de toeslagen voor personen ten laste worden toegekend. In antwoord hierop heeft de administratie een administratieve circulaire uitgevaardigd (AOIF 8/2008 van 12 maart 2008).

De fiscus heeft de volgende oplossing aangenomen: in de gevallen waarin de persoonlijke toestand of de gezinstoestand van de belastingplichtige niet in aanmerking is genomen in het buitenland, zal, bovenop de gewone belastingvermindering voor inkomsten die vrijgesteld zijn bij verdrag (art. 155 WIB 1992), nog een belastingvermindering voor inkomsten van buitenlandse oorsprong worden verleend. Die vermindering stemt overeen met het (positieve) verschil tussen:

- de Belgische belasting (berekend met toepassing van de vrijstellingsmethode met progressievoorbehoud volgens artikel 155 WIB 1992), verhoogd met de buitenlandse belasting die slaat op de inkomsten van buitenlandse oorsprong van het betreffende belastbaar tijdperk,

- en de belasting die zou zijn verschuldigd indien de inkomsten uitsluitend uit Belgische bronnen afkomstig waren en de erop betrekking hebbende belastingen in België verschuldigd waren (met toepassing van alle persoonsgebonden aftrekken). Daarvoor moet bijgevolg een fictieve berekening worden gemaakt.

Als een gemeenschappelijke aanslag wordt gevestigd, worden de voorwaarden voor de toekenning van de bijkomende vermindering in principe voor de beide echtgenoten samen beoordeeld (anders zou de ene de bijkomende vermindering kunnen krijgen terwijl de andere al in het buitenland een aftrek gekregen heeft).

Les revenus du travail frontalier sont souvent les revenus les plus importants du ménage. Il s'ensuit que, dans les couples mariés dont l'un des époux est un travailleur frontalier, les personnes à charge sont inscrites, d'un point de vue fiscal, au nom du conjoint travailleur frontalier et non de celui qui perçoit des revenus plus faiblement imposables, mais soumis à l'impôt belge. Si les revenus belges de ce dernier sont non seulement imposables, mais également imposés, l'inscription des personnes à charge au nom du conjoint dont les revenus imposables sont les plus faibles générerait une diminution de l'impôt.

Les cohabitants de fait ayant la possibilité de choisir eux-mêmes qui d'entre eux prendra les personnes à sa charge, ils peuvent inscrire les enfants à la charge du partenaire dont les revenus sont imposés en Belgique, ce qui leur permet d'obtenir l'avantage fiscal pour personnes à charge.

Le 24 avril 2007, la Commission européenne a mis la Belgique en demeure en raison de la façon dont les suppléments pour personnes à charge sont accordés dans notre pays. En réponse, l'administration a émis une circulaire administrative (AFER 8/2008 du 12 mars 2008).

Le fisc a adopté la solution suivante: dans les cas dans lesquels la situation personnelle ou familiale du contribuable n'a pas été prise en considération à l'étranger, on appliquera, en sus de la réduction d'impôt ordinaire pour les revenus exonérés en vertu de conventions (article 155 CIR 1992), une réduction d'impôt pour les revenus d'origine étrangère. Cette réduction est égale à la différence (positive) entre:

- l'impôt belge (calculé en application de la méthode d'exonération avec réserve de progressivité prévue par l'article 155 CIR 1992) majoré de l'impôt étranger afférent aux revenus d'origine étrangère perçus au cours de la période imposable visée,

- et l'impôt qui serait dû si les revenus étaient exclusivement d'origine belge et si les impôts y afférents étaient dus en Belgique (en appliquant toutes les déductions liées à la situation personnelle). Un calcul fictif doit dès lors être opéré en la matière.

Lorsqu'une imposition commune est établie, les conditions d'octroi de la réduction supplémentaire sont en principe examinées pour les deux époux ensemble (sinon, l'un des contribuables pourrait bénéficier de la réduction supplémentaire alors que l'autre a déjà profité d'une déduction à l'étranger).

De bijkomende vermindering wordt slechts verleend onder strikte voorwaarden. De administratie gaat in de circulaire niet verder dan strikt nodig om de Belgische wetgeving *EU-proof* toe te passen. Het gevolg daarvan is dat door deze minimalistische opvatting uiteindelijk velen geroepen zijn en weinigen uitverkoren” om alsnog van de aftrek voor personen ten laste effectief te genieten.⁴

Met deze minimalistische interpretatie wil zij wellicht *double dip*-situaties (met name een aftrek zowel in België als in de andere lidstaat) vermijden om niet te vervallen in scenario's waarbij inwoners met enkel binnenlands inkomen benadeeld zijn. Volgens de circulaire heeft de belastingplichtige derhalve niet de keuze in welk Staat hij zijn aftrek zal claimen.

Dat neemt niet weg dat feitelijke samenwonenden hun fiscale situatie zo kunnen organiseren dat de grensarbeider de buitenlandse persoonsgebonden toeslag verkrijgt en de andere partner met in België belaste inkomsten de Belgische toeslag voor personen ten laste.

Alhoewel het verschil in behandeling op een objectief criterium steunt, namelijk het al dan niet gehuwd zijn,⁵ is het maatschappelijk moeilijk te verdedigen dat het huwelijk dergelijke optimalisatie verhindert.

In vergelijking met Nederland en Duitsland kent België zeer progressieve belastingschalen, maar is het vrijgevig met de toekenning van tegemoetkomingen voor de persoonsgebonden toestand of gezinstoestand zoals de toeslagen op de belastingvrije som voor handicap, voor personen ten laste of de uitgaven voor kinderoppas.

Wij zijn dan ook van mening dat het huwelijk of de wettelijke samenleving de grensarbeid op fiscaal vlak niet mag belemmeren. Met dit wetsvoorstel willen wij hieraan tegemoet komen. Gehuwden krijgen dezelfde keuzemogelijkheid als feitelijke samenwonenden. Echtgenoten en wettelijke samenwonenden zullen in principe ook onderling kunnen beslissen wie als gezinshoofd moet worden aangemerkt en aan wie de personen ten laste worden toegewezen.

L'octroi de la réduction supplémentaire est soumis à des conditions strictes. Dans sa circulaire, l'administration ne va pas au-delà de ce qui est strictement nécessaire pour une application *EU proof* de la législation belge. Cette conception minimaliste a pour effet de limiter fortement le nombre de contribuables susceptibles de bénéficier effectivement de la déduction pour personnes à charge.⁴

L'objectif poursuivi en l'espèce est sans doute de prévenir les situations de *double dip* (c'est-à-dire l'application d'une déduction à la fois en Belgique et dans un autre État membre), qui auraient pour effet de léser les habitants qui perçoivent exclusivement des revenus d'origine belge. En conséquence, la circulaire ne laisse pas au contribuable le choix de l'État dans lequel il peut réclamer sa déduction.

Il n'en reste pas moins que les cohabitants de fait peuvent organiser leur situation fiscale de telle sorte que le travailleur frontalier bénéficie du supplément étranger lié à la personne et l'autre partenaire dont les revenus sont imposés en Belgique bénéficie du supplément belge pour personnes à charge.

Bien que la différence de traitement se fonde sur un critère objectif, à savoir le fait d'être mariés ou non⁵, il est difficilement acceptable, sur le plan social, que le mariage empêche une telle optimisation.

Par rapport aux Pays-Bas et à l'Allemagne, la Belgique pratique des barèmes fiscaux très progressifs, mais elle est plus généreuse en ce qui concerne l'octroi d'interventions liées à la situation personnelle ou familiale, comme les suppléments sur la quotité exempte d'impôts pour les personnes handicapées, pour les personnes à charge ou pour les dépenses pour garde d'enfant.

Nous considérons par conséquent que le mariage ou la cohabitation légale ne peuvent constituer un obstacle fiscal au travail frontalier. La présente proposition de loi vise à remédier à l'inégalité en la matière en octroyant aux personnes mariées les mêmes possibilités de choix que les cohabitants de fait. En principe, les époux et les cohabitants légaux pourront également décider entre eux qui doit être renseigné comme chef de famille et qui peut déclarer les personnes à charge.

⁴ Jansen T., “*Velen zijn geroepen, weinigen uitverkoren*”, Fiscale Actualiteit 2008, nr. 16, 1-5.

⁵ GwH 8 mei 2001, nr. 57/2001, B.8.

⁴ Jansen T., “*Velen zijn geroepen, weinigen uitverkoren*”, Fiscale Actualiteit 2008, n° 16, 1-5.

⁵ C. const. 8 mai 2001, n° 57/2001, B.8.

ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

Art. 1

Krachtens artikel 83 van de Grondwet moet elk wetsontwerp en -wetsvoorstel verduidelijken of het een aangelegenheid bedoeld in artikel 74, 77 of 78 van die Grondwet regelt. Aangezien dit wetsvoorstel een fiscale aangelegenheid regelt, heeft het betrekking op artikel 78 van de Grondwet die in een “optioneel bicamerale procedure” voorziet.

Art. 2

Deze bepaling heft de wettelijke regel op die stelt dat in hoofde van gehuwden personen ten laste worden toegewezen in functie van het hoogste belastbare inkomen. Het gevolg hiervan is dat zoals feitelijke samenwonenden, die als alleenstaanden worden belast, gehuwden vrij kunnen kiezen wie als gezinshoofd dient te worden aangemerkt. Dit is nu reeds het geval voor de vermindering wegens gezinslasten bij de inhouding van de bedrijfsvoorheffing (Bijlage III, hoofdstuk I, afdeling 2, 8, A, bij KB/WIB 1992).

De betrokkenen dienen in de belastingaangifte aan de belastingadministratie mede te delen wie van hen moet worden geacht aan het hoofd van het gezin te staan. De administratie beoordeelt die kwestie slechts subsidiair — en volgens objectieve criteria — indien beiden aanspraak maken op het fiscaal voordeel.

Art. 3

Deze bepaling regelt de inwerkingtreding.

Servais VERHERSTRAETEN (CD&V)
Raf TERWINGEN (CD&V)

COMMENTAIRE DES ARTICLES

Art. 1^{er}

En vertu de l'article 83 de la Constitution, toute proposition de loi et tout projet de loi doit préciser s'il règle une matière visée à l'article 74, à l'article 77 ou à l'article 78 de la Constitution. Dans la mesure où elle règle une matière fiscale, la présente proposition de loi relève de l'article 78 de la Constitution qui prévoit une “procédure bicamérale optionnelle”.

Art. 2

Cette disposition abroge la règle légale en vertu de laquelle les personnes à charge sont, dans le chef de personnes mariées, attribuées en fonction du revenu imposable le plus élevé. Il en résulte que les couples mariés pourront, au même titre que les cohabitants de fait qui sont imposés comme isolés, choisir librement lequel des deux doit être considéré comme chef de ménage. Il en va déjà ainsi pour la réduction pour charge de famille lors de la retenue du précompte professionnel (Annexe III, chapitre I^{er}, section 2, 8, A, de l'AR/CIR 1992).

Les intéressés doivent, dans leur déclaration fiscale, indiquer à l'administration fiscale lequel des deux doit être considéré comme le chef de ménage. L'administration ne tranche cette question que de façon subsidiaire — et selon des critères objectifs — si les deux conjoints revendiquent l'avantage fiscal.

Art. 3

Cette disposition règle l'entrée en vigueur.

WETSVOORSTEL**Artikel 1**

Deze wet regelt een aangelegenheid als bedoeld in artikel 78 van de Grondwet.

Art. 2

In artikel 134, § 1, tweede lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, vervangen bij de wet van 10 augustus 2001, wordt de zin “Wanneer een gemeenschappelijke aanslag wordt gevestigd, worden de toeslagen vermeld in artikel 132 aangerekend bij die belastingplichtige met het hoogste belastbare inkomen.” opgeheven.

Art. 3

Deze wet is van toepassing vanaf aanslagjaar 2010.

4 september 2009

Servais VERHERSTRAETEN (CD&V)
Raf TERWINGEN (CD&V)

PROPOSITION DE LOI**Article 1^{er}**

La présente loi règle une matière visée à l'article 78 de la Constitution.

Art. 2

Dans l'article 134, § 1^{er}, alinéa 2, du Code des impôts sur les revenus 1992, remplacé par la loi du 10 août 2001, la phrase “Lorsqu’une imposition commune est établie, les suppléments visés à l'article 132 sont imputés dans le chef du contribuable qui a le revenu imposable le plus élevé.” est supprimée.

Art. 3

La présente loi est applicable à partir de l'exercice d'imposition 2010.

4 septembre 2009

BASISTEKST**Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992****10 april 1992**

Art. 134

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

Wanneer een gemeenschappelijke aanslag wordt gevestigd, worden de toeslagen vermeld in artikel 132 aangerekend bij die belastingplichtige met het hoogste belastbare inkomen. Wanneer het belastbare inkomen van één van beide belastingplichtigen lager is dan zijn belastingvrije som, wordt het saldo bij de belastingvrije som van de andere belastingplichtige gevoegd.

[...]

BASISTEKST AANGEPAST AAN HET VOORSTEL**Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992****10 april 1992**

Art. 134

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

[opgeheven¹] Wanneer het belastbare inkomen van één van beide belastingplichtigen lager is dan zijn belastingvrije som, wordt het saldo bij de belastingvrije som van de andere belastingplichtige gevoegd.

[...]

¹ Art. 2: opheffing.

TEXTE DE BASE**Code des impôts sur les revenus 1992****10 avril 1992**

Art. 134

§ 1^{er}. La quotité du revenu exemptée d'impôt est fixée par contribuable et comprend le total du montant de base, éventuellement majoré, et des suppléments visés aux articles 132 et 133.

Lorsqu'une imposition commune est établie, les suppléments visés à l'article 132 sont imputés dans le chef du contribuable qui a le revenu imposable le plus élevé. Lorsque le revenu imposable de l'un des deux contribuables est inférieur à sa quotité du revenu exemptée d'impôt, la différence est ajoutée à la quotité du revenu exemptée d'impôt de l'autre contribuable.

[...]

TEXTE DE BASE ADAPTÉ À LA PROPOSITION**Code des impôts sur les revenus 1992****10 avril 1992**

Art. 134

§ 1^{er}. La quotité du revenu exemptée d'impôt est fixée par contribuable et comprend le total du montant de base, éventuellement majoré, et des suppléments visés aux articles 132 et 133.

[**abrogation**¹] Lorsque le revenu imposable de l'un des deux contribuables est inférieur à sa quotité du revenu exemptée d'impôt, la différence est ajoutée à la quotité du revenu exemptée d'impôt de l'autre contribuable.

[...]

¹ Art. 2: abrogation.