

Kamer van Volksvertegenwoordigers

ZITTING 1986-1987

23 MAART 1987

WETSVOORSTEL

houdende wijziging van sommige artikelen
van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen

(Ingedien door de heer Derijcke)

TOELICHTING

DAMES EN HEREN,

De artikels 71 en 72 van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen behandelen de « van het totaal belastbaar netto-inkomen aftrekbare lasten » binnen de personenbelasting.

Zo bepaalt artikel 71, § 1, 3^o, dat tachtig honderdsten van uitkeringen tot onderhoud aftrekbaar zijn voor de debiteur van deze gelden. Hiervoor dient echter aan vier voorwaarden voldaan te worden. Vooreerst moeten de renten of kapitalen worden betaald of toegekend ter uitvoering van een verplichting voortvloeiende uit bepaalde artikelen van het Burgerlijk of Gerechtelijk Wetboek. De verkrijger van de rente of van het kapitaal mag geen deel uitmaken van het gezin van de debiteur. De betaling moet door bewijsstukken gerechtvaardigd worden. Tenslotte moet de uitkering regelmatig worden betaald of toegekend.

Vooraf met laatste voorwaarde schijnen een aantal problemen verbonden te zijn want regelmatig betekent volgens de rechtspraak periodiek, waardoor een laattijdige betaling — ter uitvoering *post factum* van maandelijkse verplichtingen die verlopen zijn — niet voor deze aftrek in aanmerking komen.

Op deze wijze miskent de fiscale praktijk echter alle problemen die regelmatig opduiken bij het vaststellen zowel van de onderhoudsplicht als het bedrag van de onderhoudsuitkering. In de praktijk gebeurt het immers regelmatig dat de betaling van onderhoudsgelden uitgesteld wordt, bv. omdat de debiteur gebruikmakend van zijn rechten tegen een beslissing van de rechtbank in beroep is gegaan en de begunstigde het eerste vonnis niet uitvoert bij voorraad. Dit leidt er dan toe dat na het definitief worden van de beslissing in graad van beroep de debiteur van het onderhoudsgeld, in één maal uitkeringen dient te betalen die de afgelopen periode dekken.

Chambre des Représentants

SESSION 1986-1987

23 MARS 1987

PROPOSITION DE LOI

modifiant certains articles
du Code des impôts sur les revenus

(Déposée par M. Derijcke)

DEVELOPPEMENTS

MESDAMES, MESSIEURS,

Les articles 71 et 72 du Code des impôts sur les revenus ont trait aux « charges déductibles de l'ensemble des revenus nets imposables » à l'impôt des personnes physiques.

L'article 71, § 1^{er}, 3^o, prévoit que les quatre-vingts centièmes des rentes alimentaires peuvent être déduits par le débiteur de celles-ci. Cette déduction est toutefois soumise à quatre conditions: les rentes ou capitaux doivent être payés ou attribués en exécution d'une obligation résultant de certains articles du Code civil ou du Code judiciaire; le bénéficiaire de la rente ou du capital ne peut pas faire partie du ménage du débiteur; le paiement doit être prouvé au moyen de pièces justificatives; la rente doit être payée ou attribuée régulièrement.

C'est cette dernière condition qui semble surtout poser des problèmes. En effet, selon la jurisprudence, « régulièrement » signifie « périodiquement », ce qui implique que les rentes payées avec retard (exécution *post factum* d'obligations mensuelles échues) ne peuvent être déduites.

La pratique fiscale ignore donc tous les problèmes que pose d'ordinaire la fixation de l'obligation alimentaire et du montant de la pension alimentaire. Il est en effet fréquent, dans la pratique, que le paiement d'une pension alimentaire soit différé, par exemple parce qu'exerçant ses droits, le débiteur a interjeté appel d'une décision du tribunal et que le bénéficiaire n'exécute pas le premier jugement par provision. Or, après que la décision en degré d'appel est devenue définitive, le débiteur d'aliments est, dans ce cas, tenu de payer en une seule fois les rentes qui auraient dû être versées au cours de la période écoulée.

Indien deze procedure niet gestart was en de debiteur de uitkeringen regelmatig had betaald waren ze fiscaal aftrekbaar geweest. Het uitoefenen van het recht om in beroep te gaan, zorgt nu echter feitelijk voor de niet-aftrekbaarheid van de uitkeringen. En dit zelfs indien de andere drie voorwaarden vervuld zijn en de éénmalige, laattijdige betaling gevolgd wordt door periodieke uitkeringen voor de volgende maanden en jaren.

De indiener van dit voorstel kan zich niet verzoenen met deze praktijk waarbij het recht van de burger om beroep aan te tekenen het verval meebrengt van het recht om de uitkeringen ook ten dele fiscaal in aftrek te brengen. Er bestaan twee manieren om deze onrechtvaardigheid te corrigeren. Ofwel wordt de laattijdige betaling als een nieuw feit aanvaard dat op basis van artikel 277 van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen aanleiding geeft tot een ontlasting van ambtswege. Dit lijkt ons echter een omslachtige procedure die waar mogelijk ook best vermeden moet worden. Ofwel moet de laattijdige betaling volgens het bepaalde in artikel 71, § 2, van hetzelfde Wetboek gewoon afgetrokken worden van de inkomsten van het belastbaar tijdperk waarin ze werkelijk werden betaald en dit is wat het voorstel beoogt.

Hierbij rijst slechts één probleem: de aftrekbaarheid van de onderhoudsuitkeringen vereist geen gerechtelijke beslissing en geldt voor alle situaties waarin een wettelijke grond voor onderhoudsplicht bestaat. Dit is erg ruim en maakt bijgevolg ook « fiscale ontwijking » mogelijk. Vandaar dat we laattijdige betaling slechts aftrekbaar willen maken wanneer ze verbonden is aan een procedure van verhaal of procedure tot wijziging van het onderhoudsgeld, die in hoofde van de debiteur effectief de verplichting tot periodieke betaling in vraag stelt.

Dit is dan ook het doel van artikel 2 van het voorstel.

Alimentatievergoedingen zijn aftrekbaar voor wie ze betaalt; terzelfdertijd ook belastbaar bij wie ze ontvangt en dit op grond van artikel 67, 3°, van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen.

Wanneer we laattijdige betalingen nu als aftrekbaar erkennen, dan moeten we ze ook belastbaar stellen bij de persoon die deze ontvangt zoals voorzien in artikel 1 van het voorstel.

Hier moet dan evenwel rekening worden gehouden met het feit dat de gerechtigde van deze vergoedingen geen nadeel mag ondergaan van deze laattijdige betaling die buiten haar/zijn wil optrad. Dit zou wel het geval zijn indien we de achterstallen ineens aan de progressiviteit van de personenbelasting onderwerpen. Vandaar het voorstel om onderhoudsuitkeringen, die betaald worden voor voorgaande jaren en die door de betaler ervan afgetrokken werden van zijn inkomen, te belasten tegen het tarief voorzien in artikel 93, § 1, 4°, van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen, mn. aan de aanslagvoet die betrekking heeft op het geheel van de andere belastbare inkomsten en dit dus analoog aan de behandeling van vervroegd vakantiegeld. Dit wordt bekomen door artikel 4 van het voorstel. Tenslotte worden onderhoudsuitkeringen ook in rekening gebracht om te bepalen of personen al dan niet over voldoende bestaansmiddelen beschikken en bijgevolg al dan niet ten laste zijn van de persoon van wiens gezin zij deel uitmaken. Ook hier kan het laattijdige, voor meerdere jaren ineens, betalen van onderhoudsuitkeringen voor de verkrijger ervan tot een nadelige fiscale behandeling aanleiding geven.

Si cette procédure n'avait pas été introduite et que le débiteur avait payé régulièrement les rentes dues, celles-ci auraient été fiscalement déductibles. En fait, la non-déductibilité de ces rentes résulte de l'exercice par le débiteur de son droit d'interjeter appel, et cette non-déductibilité subsiste même si les trois autres conditions sont remplies et si le seul paiement tardif est suivi de versements périodiques au cours des mois suivants et des années suivantes.

Nous ne pouvons admettre cette pratique selon laquelle le droit d'interjeter appel entraîne la déchéance du droit de déduire partiellement les rentes versées. Il y a deux manières de corriger cette injustice: ou bien le paiement tardif doit être considéré comme un fait nouveau qui, en vertu de l'article 277 du Code des impôts sur les revenus, donne lieu à un dégrèvement d'office (nous estimons toutefois qu'il s'agit là d'une procédure compliquée qui doit être évitée autant que possible); ou bien les rentes payées avec retard doivent tout simplement être déduites, conformément aux dispositions de l'article 71, § 2, du même Code, des revenus de la période imposable au cours de laquelle elles ont été effectivement payées (c'est la solution préconisée par la présente proposition de loi).

Cette seconde solution ne pose qu'un seul problème: la déductibilité des rentes versées à titre d'aliments est acquise d'office, même en l'absence de décision judiciaire, et vaut pour tous les cas où l'obligation alimentaire naît de la loi. Cette faculté de déduction est très large et ouvre par conséquent la porte à l'évasion fiscale. C'est pourquoi nous proposons de ne rendre déductibles les pensions alimentaires payées avec retard que si ce retard est dû à l'introduction d'une procédure de recours ou d'une procédure en révision de la pension alimentaire, qui remet effectivement en question l'obligation faite au débiteur d'effectuer des paiements périodiques.

Tel est l'objet de l'article 2 de la proposition de loi.

Les pensions alimentaires sont déductibles dans le chef de la personne qui les verse et, en vertu de l'article 67, 3°, du Code des impôts sur les revenus, imposables dans le chef de la personne qui les perçoit.

Si l'on admet désormais la déductibilité des sommes versées avec retard, il convient également de prévoir leur imposable dans le chef de la personne qui les perçoit, ce que fait l'article 1^{er} de la proposition de loi.

A cet égard, il convient cependant de tenir compte du fait que le bénéficiaire de ces rentes ne peut subir aucun préjudice du fait de leur paiement tardif, étant donné que celui-ci est indépendant de sa volonté. Or, ce serait le cas si les arriérés subissaient le plein effet de la progressivité de l'impôt des personnes physiques. Nous proposons dès lors d'imposer les pensions alimentaires versées pour les années antérieures et déduites du revenu de la personne qui les a versées au taux prévu à l'article 93, § 1^{er}, 4°, du Code des impôts sur les revenus, c'est-à-dire au taux afférent à l'ensemble des autres revenus imposables, et ce, par analogie avec le traitement fiscal réservé au pécule de vacances anticipé. Tel est l'objet de l'article 4 de la proposition. Enfin, les pensions alimentaires sont en outre également prises en compte pour déterminer si des personnes bénéficient ou non de ressources suffisantes et, partant, si elles sont ou non à charge du contribuable dont elles font partie du ménage. Dans ce cas également, le paiement tardif des pensions alimentaires se rapportant à plusieurs années peut causer un préjudice fiscal au bénéficiaire.

Daarom wordt in artikel 3 bepaald dat voor het berekenen van het netto-bedrag van bestaansmiddelen geen rekening gehouden wordt met uitkeringen tot onderhoud die laattijdig betaald worden, voor zover zij verschuldigd waren en betrekking hebben op een ander belastbaar tijdperk.

E. DERIJCKE

WETSVOORSTEL

Artikel 1

Artikel 67, 3°, van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen, gewijzigd bij het koninklijk besluit van 27 december 1976, wordt vervangen door de volgende tekst:

« 3° a) de uitkeringen of de kapitalen die aan de belastingplichtige regelmatig zijn betaald of toegekend door personen van wier gezin hij geen deel uitmaakt, wanneer die renten of die kapitalen worden betaald of toegekend ter uitvoering van een verplichting op grond van de artikelen 203, 205, 206, 207, 213, 221, 223, 301, 303, 306, 307, 307bis, 308, 311bis, 333, 337, 340b, 340c, 341c, 342a, 364, 370 van het Burgerlijk Wetboek, de artikelen 1 en 4 van boek I, titel X, hoofdstuk IIbis van hetzelfde Wetboek en de artikelen 1258, 1271, 1280, 1288 en 1306 van het Gerechtelijk Wetboek;

b) uitkeringen zoals bepaald onder a) waarvoor de regelmatige betaling door een procedure van verhaal of procedure tot wijziging van onderhoudsgeld niet inging of onderbroken werd en die betaald worden aan de belastingplichtige in een later belastbaar tijdperk dan dit waarin ze regelmatig verschuldigd waren. »

Art. 2

In artikel 71, § 2, van hetzelfde Wetboek wordt tussen het eerste lid en het tweede lid het volgende lid ingevoegd:

« In afwijking van § 1, 3°, zijn aftrekbaar de tachtig honderdsten van het totale bedrag aan renten die de belastingplichtige volgens de voorwaarden aldaar bepaald verschuldigd is, doch dat betaald wordt in een later belastbaar tijdperk dan dit waarin zij regelmatig verschuldigd zijn en dit als gevolg van een procedure van verhaal of een procedure tot wijziging van onderhoudsgeld. »

Art. 3

Artikel 83, van hetzelfde Wetboek, wordt aangevuld als volgt:

« 4° de uitkeringen voor onderhoud waarvan de regelmatige betaling door een procedure van verhaal of procedure tot wijziging van onderhoudsgeld niet inging of onderbroken werd en die betaald worden in een later belastbaar tijdperk dan dit waarin ze regelmatig verschuldigd waren. »

C'est pourquoi il est prévu à l'article 3 qu'il est fait abstraction, pour le calcul du montant net des ressources, des pensions alimentaires payées avec retard, pour autant qu'elles aient été dues et se rapportent à une autre période imposable.

PROPOSITION DE LOI

Article 1^{er}

L'article 67, 3°, du Code des impôts sur les revenus, modifié par l'arrêté royal du 27 décembre 1976, est remplacé par la disposition suivante:

« 3° a) les rentes ou les capitaux régulièrement payés ou attribués au contribuable par des personnes dont il ne fait pas partie du ménage, lorsque ces rentes ou ces capitaux lui sont payés ou attribués en exécution d'une obligation résultant des articles 203, 205, 206, 207, 213, 221, 223, 301, 303, 306, 307, 307bis, 308, 311bis, 333, 337, 340b, 340c, 341c, 342a, 364, 370 du Code civil, des articles 1^{er} et 4 du livre I^{er}, titre X, chapitre IIbis, du même Code ou des articles 1258, 1271, 1280, 1288 ou 1306 du Code judiciaire;

b) les rentes visées sous a), dont le paiement régulier a été empêché ou interrompu par une procédure de recours ou par une procédure en révision de pension alimentaire et qui sont payées au contribuable au cours d'une période imposable postérieure à celle durant laquelle elles étaient régulièrement dues; »

Art. 2

A l'article 71, § 2, du même Code, l'alinéa suivant est inséré entre le premier et le deuxième alinéa:

« Par dérogation au § 1^{er}, 3°, sont déductibles, les quatre-vingts centièmes du montant total des rentes dues par le contribuable dans les conditions déterminées par cette disposition, mais qui, par suite de l'introduction d'une procédure de recours ou d'une procédure en révision de pension alimentaire, ont été payées au cours d'une période imposable postérieure à celle durant laquelle elles étaient régulièrement dues. »

Art. 3

L'article 83 du même Code est complété par la disposition suivante:

« 4° des pensions alimentaires dont le paiement régulier a été empêché ou interrompu par une procédure de recours ou par une procédure en révision de pension alimentaire et qui sont payées au cours d'une période imposable postérieure à celle durant laquelle elles étaient régulièrement dues. »

Art. 4

Artikel 93, § 1, 4^o, van hetzelfde Wetboek, wordt aangevuld als volgt:

« — vroeger verschuldigde maar laattijdig uitbetaalde uitkeringen tot onderhoud, zoals bepaald in artikel 67, 3^o, b. »

6 maart 1987.

E. DERIJCKE

Art. 4

L'article 93, § 1^{er}, 4^o, du même Code est complété par la disposition suivante:

« — les pensions alimentaires dues antérieurement mais payées avec retard, telles qu'elles sont visées à l'article 67, 3^o, b. »

6 mars 1987.