

ROYAUME DE BELGIQUE

KONINKRIJK BELGIE

AVIS 31.393/2

DE LA SECTION DE LEGISLATION
DU CONSEIL D'ETAT

ADVIES 31.393/2

VAN DE AFDELING WETGEVING
VAN DE RAAD VAN STATE

Le CONSEIL D'ETAT, section de législation, deuxième chambre, saisi par le Ministre des Finances, le 13 mars 2001, d'une demande d'avis, dans un délai ne dépassant pas un mois, sur un avant-projet de loi "portant réforme de l'impôt des personnes physiques", a donné le 19 avril 2001 l'avis suivant :

De RAAD VAN STATE, afdeling wetgeving, tweede kamer, op 13 maart 2001 door de Minister van Financiën verzocht hem, binnen een termijn van ten hoogste een maand, van advies te dienen over een voorontwerp van wet "houdende hervorming van de personenbelasting", heeft op 19 april 2001 het volgende advies gegeven :

OBSERVATIONS GENERALES

I. Calendrier de la réforme - constitutionnalité

1. L'article 63 de l'avant-projet de loi est rédigé comme suit :

"Les dispositions de la présente loi entrent progressivement en vigueur à partir des exercices d'imposition 2002 à 2004, selon les modalités fixées par le Roi, par arrêté délibéré en Conseil des ministres.

Elles sortent leurs pleins et entiers effets à partir de l'exercice d'imposition 2005."

Le commentaire consacré dans l'exposé des motifs à cette disposition, se borne à préciser que les arrêtés royaux en question sont pris "en tenant compte du coût budgétaire des différentes mesures".

En vertu du principe de la légalité de l'impôt consacré par les articles 170 et 172 de la Constitution, le Roi ne saurait "modaliser" l'entrée en vigueur "progressive" de dispositions législatives modifiant le Code des impôts sur les revenus lorsque le fait générateur de l'impôt, sa base ou son taux, sont en cause.

Tout au plus pourrait-il être habilité par le législateur à fixer la date de l'entrée en vigueur de séries prédéterminées d'articles (chacun demeurant indivisible), dont le regroupement serait le fait de la loi elle-même, selon un ordre et dans le respect de délais également fixés par le législateur.

Sans quoi, comme en convient le délégué du ministre, l'échelonnement de mises en vigueur partielles et modalisées aurait pour effet que la réforme fiscale verrait

.../...

son contenu véritable abandonné au pouvoir discrétionnaire du Roi pendant une période de quatre ans, au mépris du principe constitutionnel prérappelé.

Pour se conformer à la Constitution, il est, dès lors, souhaitable que la loi fixe elle-même la date de l'entrée en vigueur de chaque article; cette formule a évidemment le mérite de la clarté et répond mieux à l'impératif de prévisibilité auquel devrait satisfaire toute loi fiscale.

2. Pour les dispositions de la loi pour lesquelles cela s'avérerait impossible, le texte suivant est proposé :

"Art. 63. A l'exception du présent article et des articles ..., le Roi fixe par arrêté délibéré en Conseil des ministres, la date d'entrée en vigueur des dispositions de la présente loi, dans l'ordre et selon les regroupements définis ci-après :

- 1° les articles ... et ..., au plus tard à partir de l'exercice d'imposition ...;
- 2° les articles ... et ..., au plus tard à partir de l'exercice d'imposition ...;
- 3°

Elles produisent leurs pleins et entiers effets au plus tard à partir de l'exercice d'imposition 2005."

.../...

II. Simplification de la législation

L'inspection des finances relève ce qui suit à propos de la complexité accrue que l'avant-projet introduit dans la législation fiscale :

"Hoewel er inderdaad een aantal vereenvoudigingen zijn, twijfelt de Inspectie van Financiën er ten zeerste aan of het geheel van de voorgestelde maatregelen zal leiden tot een vereenvoudiging van de nu al veel te complexe belastingwetgeving die trouwens een van de belangrijkste externe oorzaken is van een totaal ontoereikende controle van de belastingplichtigen. (...).

De voorstellen bevatten echter tal van maatregelen die de huidige wetgeving opnieuw ingewikkelder maken :

- de belangrijke uitbreiding van het toepassingsgebied van het belastingkrediet;
- de invoering van een derde vorm van brugpensioen;
- de ecologische luik van de voorstellen;
- de in de tijd gespreide uitvoering van de hervorming;
- de toevoeging van nieuwe definities, met name de activiteitsinkomsten (m.b.t. het belastingkrediet) en het netto-inkomen (m.b.t. de belastingverminderingen voor pensioenen en vervangingsinkomsten), met eigen specifieke regels;
- de uitbreiding van het regime van forfaitaire beroepskosten ten gunste van de carpoolers;
- de toesting van de arbeidsduur (artikel 48), hetgeen een belangrijke bijkomende administratieve last met zich mee brengt."

Dans le cadre d'une évaluation législative ex ante, le Gouvernement doit justifier les options maintenues dans l'avant-projet de loi au regard de ces observations.

.../...

OBSERVATIONS PARTICULIERESExamen du projetDispositifArticle 2 en projet du C.I.R.
(article 2 du projet)

1. Le "deuxième axe" du projet poursuit un objectif de neutralité à l'égard du choix de vie.

Cet objectif se traduit principalement par :

- 1° la suppression des règles défavorables relatives à la détermination de l'impôt dû par les personnes mariées, notamment en supprimant le cumul des revenus autres que professionnels;
- 2° l'extension de tout le régime fiscal des époux aux couples qui ont fait une déclaration de cohabitation légale par application de la loi du 23 novembre 1998 qui a introduit un nouveau titre Vbis dans le Code civil (articles 1475 à 1479).

Cette dernière réforme est favorable aux cohabitants légaux, sauf en ce qui concerne la possibilité qu'elle donne au fisc de recouvrer l'impôt dû sur les revenus de l'un à charge de l'autre (article 56 du projet modifiant l'article 394 du C.I.R.).

.../...

2. L'assimilation des cohabitants légaux aux conjoints a conduit les auteurs du projet à introduire dans le Code des impôts sur les revenus (C.I.R.) un grand nombre de modifications dont certaines nuisent gravement à l'intelligibilité des dispositions de ce Code.

Par exemple, dans les articles en projet suivants du CIR, on vise le cas où "une imposition commune est établie", alors qu'il faut attendre l'article 126 en projet pour apprendre que cette imposition commune concerne les personnes mariées et les cohabitants légaux : ce sont les articles 14, dernier alinéa, 16, §§ 3 et 5, 86, alinéa 1er, 87, alinéa 1er, 88 et 105.

Pour remédier à ce défaut du projet, il faut inclure dans la liste des définitions de l'article 2 une définition de l'"imposition commune", qui s'ajouterait à l'assimilation des cohabitants légaux aux personnes mariées introduite par le projet.

3. Ces modifications à l'article 2 du C.I.R. fournissent l'occasion d'en revoir la rédaction.

Il faut en premier lieu rectifier le texte français actuel du paragraphe 1er, qui résulte d'une mauvaise traduction du néerlandais :

"Art. 2. § 1er. Pour l'application du présent Code ... sont définis les concepts mentionnés ci-après dans le présent article" (alors que la traduction littérale du néerlandais

.../...

donnerait : "valent les définitions données ci-après dans le présent article").

Puisque le projet modifie également l'article 3 du CIR, on pourrait en profiter, en outre, pour insérer dans l'article 2 la définition des habitants du Royaume qui figure dans l'article 3. Il est, en effet, difficilement compréhensible qu'après avoir consacré l'article 2 à des définitions, on ne donne la définition de l'"habitant du Royaume", notion qui revient sans cesse dans le C.I.R., que dans l'article 3.

4. Il est, dès lors, proposé de rédiger l'article 2 comme suit :

"Art. 2. Pour l'application du présent Code, des dispositions légales particulières relatives aux impôts sur les revenus et des arrêtés pris pour leur exécution, les termes suivants ont le sens défini dans le présent article.

1° Habitants du Royaume

Par habitants du Royaume on entend :

(Suivent les 1°, 2°, 3° et 4° du paragraphe 1er de l'article 3 et le paragraphe 2 de cet article, dont le dernier alinéa est modifié par l'article 3 du projet).

.../...

2° Personnes mariées et conjoints - cohabitants légaux

Les cohabitants légaux sont assimilés aux personnes mariées et un cohabitant légal est assimilé à un conjoint.

3° Imposition commune

Par imposition commune, on entend l'établissement de l'impôt au nom de deux conjoints ou de deux cohabitants légaux.

4° Enfants

(Reproduire ici la définition des enfants donnée au paragraphe 3, qui se trouve perdue entre la définition des "sociétés" et celle des "titres à revenus fixes").

5° Sociétés

On entend par :

a. Société :

(Suivent les six définitions qui font actuellement l'objet du paragraphe 2 de l'article 2.

Viennent ensuite les autres définitions figurant actuellement dans cet article 2).".

.../...

5. Si la modification proposée de l'article 2 est adoptée, l'article 3 du C.I.R. pourrait se borner à une seule phrase :

"Sont assujettis à l'impôt des personnes physiques les habitants du Royaume.".

Article 6 en projet du C.I.R.
(article 4 du projet)

Il n'est pas nécessaire de compléter l'article 6 du C.I.R. pour préciser, comme le prévoit l'article 4 du projet, que "le revenu imposable est fixé par contribuable". Cette précision n'a de sens que pour les contribuables mariés et les cohabitants légaux soumis à une imposition commune, dont il n'est pas encore question à l'article 6. Elle trouvera mieux sa place dans l'article 126 en projet (voir infra).

Article 16 en projet du C.I.R.
(article 6 du projet)

1. Les paragraphes 1er et 2 de l'article en projet subordonnent la déduction à la condition que le contribuable occupe l'habitation "avec sa famille". Il ressort de l'exposé des motifs que cette condition est prévue spécialement dans le cas où deux "conjointes" sont chacun propriétaire d'une habitation : ils doivent choisir l'habitation donnant droit à la déduction et, pour éviter une double

.../...

déduction, il faut qu'il s'agisse d'une habitation que le contribuable occupe "avec sa famille" (1).

Compte tenu de cet objectif, la rédaction des paragraphes 1er et 2 en projet ne paraît pas adéquate, d'abord parce que le terme "famille" n'est pas défini, et ensuite, parce que, pris à la lettre, le paragraphe 1er paraît impliquer que le contribuable qui n'a ni "conjoint", ni enfant et occupe seul l'habitation dont il est propriétaire, n'a pas droit à la déduction.

Il est proposé de faire abstraction, dans les paragraphes 1er et 2 en projet, du cas des contribuables mariés et de supprimer, dans ces paragraphes, les termes "avec sa famille".

Il est proposé d'insérer ensuite un nouveau paragraphe 3 entre le paragraphe 2 et le paragraphe 3 en projet (devenant le paragraphe 4). Ce nouveau paragraphe 3 règle le cas des contribuables mariés (ce qui inclut les cohabitants légaux) :

"§ 3. Lorsque des contribuables mariés occupent plus d'une habitation, la déduction pour habitation n'est accordée que pour l'habitation de leur choix occupée par les deux conjoints. La déduction peut toutefois être accordée pour une habitation que les conjoints ou l'un d'eux n'occupent pas personnellement pour des raisons professionnelles ou sociales."

(1) Exposé des motifs p. 8.

L'expression "raisons professionnelles ou sociales" se trouve dans le texte actuel. L'exposé des motifs précise que la cohabitation légale ne constitue pas une raison "sociale". A vrai dire, le Conseil d'Etat n'aperçoit pas ce qui pourrait constituer une telle raison et se demande si le texte ne doit pas se limiter aux "raisons professionnelles".

2. Au paragraphe 3, alinéa 1er, en projet, la deuxième phrase serait mieux rédigée comme suit :

"Lorsqu'une imposition commune est établie et que l'habitation (ou le droit réel de jouissance sur celle-ci) appartient en commun aux deux conjoints, cette majoration est répartie entre eux en proportion de leur quote-part du revenu cadastral de l'habitation.".

L'alinéa 3 du paragraphe 3 en projet est la reproduction du paragraphe 2 du texte existant, qui est incompréhensible à défaut de définition, dans cet article, des personnes à charge : ce texte doit être complété par une référence à l'article 136 du CIR (modifié par l'article 28 du projet).

3. La rédaction du paragraphe 5 en projet doit être modifiée à l'instar de la modification proposée au paragraphe 3, alinéa 2, en projet :

"§ 5. Lorsqu'une imposition commune est établie et que la déduction pour habitation pour l'un des conjoints est supérieure à sa quote-part du revenu cadastral de

.../...

l'habitation, le solde est imputé sur la quote-part du revenu cadastral de l'autre conjoint sans pouvoir dépasser celle-ci."

Article 38 en projet du C.I.R.
(article 7 du projet)

Interrogé sur le rapport entre l'article 38, alinéa 1er, 9°, et l'avant-projet de loi "modifiant l'article 38 du Code des impôts sur les revenus 1992 en matière d'intervention de l'employeur dans les frais de déplacement du domicile au lieu de travail", examiné ce jour par le Conseil d'Etat sous le n° 31.339/2, le fonctionnaire délégué a répondu ce qui suit :

"Wat artikel 7 van het ontwerp (artikel 38, 1^e lid, 9°, WIB 92) betreft, is het inderdaad zo dat momenteel een apart wetsontwerp aan het advies van de Raad van State is voorgelegd. Dit ontwerp regelt met ingang van aanslagjaar 2001, inkomsten van 2000, de vrijstelling van het voordeel van alle aard dat ontstaat wanneer de werkgever een groot deel of de volledige kostprijs van een abonnement op het openbaar gemeenschappelijk vervoer ten laste neemt of terugbetaalt (zie regeling in die zin vanwege de federale overheid en het Vlaamse Gewest; ook privé-werkgevers passen dit reeds toe). Er is hier geen sprake van dubbel gebruik want de afzonderlijke wet zal automatisch worden vervangen door de tekst die nu in het ontwerp inzake de hervorming van de personenbelasting staat. Van zodra de afzonderlijke wet is gestemd, moet het ontwerp "hervorming" in de aanhef van artikel 7 worden aangevuld met de verwijzing naar de nieuwe wet."

.../...

Article 66bis en projet du C.I.R.
(article 11 du projet)

1. L'expression "avec un maximum de 25 km en aller simple" n'est pas claire.

Il est préférable d'écrire, in fine de l'alinéa 1er :

"... sans que la distance prise en compte du domicile au lieu du travail puisse excéder 25 km."

L'alinéa 2 doit être adapté en conséquence

2. D'après l'exposé des motifs, l'exclusion des déplacements effectués au moyen d'un véhicule visé à l'article 66, § 5, n'exclut pas les "carpoolers" qui auront chacun droit à la déduction prévue par l'article 66bis en projet. Il est souhaitable que l'exposé des motifs précise ce que l'auteur du projet entend exactement par "carpooling" (2) au moyen d'un véhicule n'appartenant à aucun des utilisateurs.

Article 86 en projet du C.I.R.
(article 12 du projet)

La modification de cet article est l'occasion d'en améliorer la rédaction.

(2) En français "covoiturage".

Il est proposé la rédaction suivante :

"Lorsqu'une imposition commune est établie à charge de deux conjoints, une quote-part des bénéfices ou profits de l'activité de l'un d'eux peut être attribuée à titre de revenu de cette activité à l'autre conjoint qui l'aide effectivement dans l'exercice de cette activité professionnelle, pour autant que ce dernier n'ait pas bénéficié personnellement, pendant la période imposable, de revenus professionnels provenant d'une activité distincte supérieurs à 350.000 F (8.700,00 EUR).".

Article 89 en projet du C.I.R.
(article 15 du projet)

L'alinéa 2 serait mieux rédigé comme suit :

"Lorsque les revenus professionnels de l'un des conjoints relèvent de deux ou plusieurs catégories visées à l'article 23 et qu'une quote-part de ces revenus professionnels est attribuée ou imputée à l'autre conjoint, cette quote-part est composée proportionnellement de revenus professionnels des mêmes catégories.".

Section VII et article 126 en projet du C.I.R.
(article 20 du projet)

1. L'intitulé de la section VII peut se limiter à :

"Imposition commune des conjoints et des cohabitants légaux.".

.../...

Certes, l'assimilation des cohabitants légaux aux conjoints résulte d'une nouvelle définition insérée dans l'article 2, mais pour la clarté du Code, il est utile que l'intitulé soit explicite.

2. Dans l'article 126 en projet, le paragraphe 1er est superflu et doit être supprimé.

3. Le paragraphe 2 (devenant le paragraphe 1er) serait mieux rédigé comme suit :

"§ 1er. En cas de mariage ou de cohabitation légale, une imposition commune est établie au nom des deux conjoints. Nonobstant cette imposition commune, le revenu imposable de chaque conjoint est fixé séparément."

Cette dernière phrase remplace l'amendement proposé par le projet à l'article 6 du C.I.R.

Dans le texte proposé, le terme "conjoint" doit évidemment être compris dans le sens qui lui est donné par l'article 2 en projet.

4. A l'article 126, § 3, 4°, en projet, il suffit de se référer à l'hypothèse où "un conjoint recueille des revenus professionnels ..." puisque l'article 2 assimile le cohabitant légal au conjoint.

.../...

Quant au fond, cette disposition n'appelle pas d'objection : dans un arrêt du 14 octobre 1999, la Cour de justice des Communautés européennes a admis le principe inscrit au 4°.

5. A l'article 126, § 4, alinéa 1er, il faut écrire : "la dissolution par décès du mariage ou de la cohabitation légale" (et non "la dissolution du mariage ou de la cohabitation légale par décès").

L'alinéa 2 du paragraphe 4 doit viser l'hypothèse où "les deux conjoints sont décédés au cours de la même année" (comme le précise l'exposé des motifs).

Dans cette hypothèse, ne faut-il pas donner le choix aux héritiers de l'un des conjoints (par exemple, celui qui est décédé le second), car les héritiers des deux conjoints ne sont pas nécessairement les mêmes ? On ne peut en tout cas donner le choix à "la succession", qui n'est pas une personne.

6. L'article 126, § 5, reproduit la disposition de l'article 126, alinéa 2, du C.I.R. selon laquelle les revenus des enfants sont cumulés avec ceux de leurs parents aussi longtemps que ces derniers en ont la jouissance légale.

Le Conseil d'Etat s'est demandé comment s'opérera ce cumul : si, par exemple, un enfant de moins de dix-huit ans est propriétaire d'un immeuble, comment le revenu de cet immeuble doit-il être réparti entre les conjoints qui

.../...

ont ensemble la jouissance légale ? Le fonctionnaire délégué a répondu qu'en cette hypothèse, il y aurait lieu d'appliquer l'article 127, 4°.

Article 130 en projet du C.I.R.
(article 23 du projet)

A l'alinéa 2, il y a lieu d'indiquer que cette règle s'applique "en cas d'imposition commune".

Article 131 en projet du C.I.R.
(article 24 du projet)

Cet article serait mieux rédigé comme suit :

"Pour le calcul de l'impôt, un montant de base de 4.095 EUR est exempté d'impôt.

Ce montant est majoré de 870 EUR lorsque le contribuable est atteint d'un handicap.

En cas d'imposition commune, cette exemption s'applique à chacun des deux conjoints."

Article 132 en projet du C.I.R.
(article 25 du projet)

En s'inspirant du texte en vigueur, il est préférable d'écrire :

"Le montant exempté en vertu de l'article 131 est majoré des suppléments suivants pour personnes à charge."

.../...

Article 133 en projet du C.I.R.
(article 26 du projet)

Le texte serait mieux rédigé comme suit :

"Le montant exonéré en vertu de l'article 131 est, en outre, majoré des suppléments suivants :

- 1° 870 EUR pour un contribuable imposé isolément et ayant un ou plusieurs enfants à charge;
- 2° ... (la suite comme au projet)".

La modification proposée au 1° est à mettre en rapport avec la proposition de supprimer le paragraphe 1er de l'article 126 en projet.

Article 134 en projet du C.I.R.
(article 27 du projet)

L'alinéa 1er reproduit une règle qui est déjà énoncée dans l'article 131 en projet; il doit donc être supprimé.

Article 141 en projet du C.I.R.
(article 29 du projet)

Eu égard à la suppression proposée ci-avant du paragraphe 1er de l'article 126, il y a lieu de remplacer les termes "un contribuable pour lequel l'imposition est établie en application de l'article 126, § 1er" par l'expression "un contribuable isolé" (comparer le texte actuellement en vigueur).

.../...

Article 146 en projet du C.I.R.
(article 33 du projet)

En visant "les prépensions nouveau régime", la disposition examinée se réfère à un texte qui n'est pas en vigueur. Cette disposition est prématurée et doit être omise.

Dans la suite du texte, les dispositions qui font référence aux "prépensions nouveau régime" doivent être adaptées en conséquence.

Article 147 en projet du C.I.R.
(article 34 du projet)

Les améliorations de forme suivantes sont proposées :

- a) aux 1°, 2° et 7°, il faut, comme dans les autres paragraphes, faire figurer le montant in fine.

Ainsi, le 1° doit être rédigé comme suit :

"1° lorsque le revenu net se compose exclusivement de pensions ou d'autres revenus de remplacement : 1344,57 EUR."

- b) Le 2° doit être rédigé comme suit :

"2° lorsque le revenu net se compose partiellement de pensions ou d'autres revenus de remplacement : une quotité du montant visé au 1°, proportionnelle au

.../...

rapport entre, d'une part, le montant net des pensions ou des autres revenus de remplacement, et, d'autre part, le montant du revenu net total".

Des modifications similaires de rédaction doivent être apportées aux 4°, 6° et 8°.

Article 152 en projet du C.I.R.
(article 38 du projet)

La deuxième phrase du texte en projet serait mieux rédigée comme suit :

"Lorsque le revenu imposable est compris entre 14.900 EUR et 29.800 EUR, cette limite du tiers est majorée d'une quotité des deux tiers restants, déterminée ...".

Article 157 en projet du C.I.R.
(article 42 du projet)

L'alinéa 2 de l'article 157 en projet est expliqué dans l'exposé des motifs (pp. 28 et 29).

L'exemple chiffré donné dans cet exposé des motifs indique que, suivant le projet, le versement anticipé fait par l'un des conjoints qui attribue une partie de ses bénéfices ou profits au conjoint aidant par application de l'article 86 du C.I.R. profite en premier lieu au conjoint aidant.

.../...

Ce système est défavorable au couple considéré collectivement : en effet, il est de l'intérêt du couple que les versements anticipés profitent en premier lieu à celui des conjoints dont les bénéfices ou profits sont les plus importants.

Si l'auteur du projet se rallie à ce point de vue, le texte du nouvel alinéa 2 de l'article 157 peut être rédigé comme suit :

"L'excédent des versements anticipés effectués par un conjoint qui attribue une partie de ses bénéfices ou profits au conjoint aidant par application de l'article 86 profite de plein droit au conjoint aidant."

Article 243 en projet du C.I.R.
(article 44 du projet)

Le nouvel alinéa 2 serait mieux rédigé comme suit :

"Sur l'impôt calculé conformément à l'alinéa précédent, les réductions prévues aux articles 146 à 154 sont accordées dans les limites et aux conditions fixées par ces articles, compte tenu de l'ensemble des revenus belges et étrangers, sous réserve des dérogations suivantes :

- 1° les montants mentionnés à l'article 147, 1° et 5°, sont remplacés par le montant de 2.392,67 EUR;
- 2° le montant visé à l'article 147, 3°, est remplacé par le montant de 3.482,78 EUR;

.../...

3° le montant visé à l'article 147, 7°, est remplacé par le montant de 2.774,10 EUR.

En cas d'imposition commune, lorsque le revenu se compose entièrement ou partiellement d'allocations de chômage, la réduction afférente à ces allocations n'est accordée qu'une seule fois pour les deux conjoints."

Article 244bis en projet du C.I.R.
(article 45 du projet)

Eu égard à la suppression du paragraphe 1er de l'article 126 qui a été proposée, l'alinéa 1er de l'article en projet doit être rédigé comme suit :

"Pour l'application des articles 243 et 244, il n'y a pas lieu à imposition commune des conjoints lorsque ...".

Article 289ter en projet du C.I.R.
(article 48 du projet)

1. Le crédit d'impôt institué par l'article 289ter en projet est réservé aux habitants du Royaume "dont l'ensemble des revenus nets" ne dépasse pas 14.140 EUR.

Il ressort de ce texte que les revenus nets sont ceux visés à l'article 6 du C.I.R., sans distinction selon qu'ils sont imposés suivant le tarif progressif de droit commun ou qu'ils sont imposés distinctement à un des taux prévus par l'article 171 du C.I.R.

.../...

L'ensemble des revenus nets comprend les revenus de capitaux mobiliers que le contribuable est libre de ne pas faire figurer dans sa déclaration depuis que le pré-compte est libératoire (C.I.R., article 313).

Il appartient à l'auteur du projet d'apprécier s'il convient de soumettre l'octroi du crédit d'impôt à la déclaration des revenus de capitaux et de biens mobiliers.

2. Le montant du crédit d'impôt dépend du montant des "revenus d'activités" du contribuable. Il est préférable de viser les "revenus d'activités professionnelles", car les profits de certaines activités sont taxables au titre de revenus divers (C.I.R., article 90, 1°).

Par ailleurs, le texte français du paragraphe 1er en projet, selon lequel ce crédit d'impôt est accordé "à concurrence du montant des revenus d'activités" résulte d'une traduction erronée du texte néerlandais qui porte : "in verhouding met".

Compte tenu de ces observations, les alinéas 1er et 2 du paragraphe 1er doivent être rédigés comme suit :

"§ 1er. Lorsque l'ensemble de ses revenus nets de la période imposable ne dépasse pas 14.140 EUR, l'habitant du Royaume a droit à un crédit d'impôt dont le montant est déterminé en fonction du montant de ses revenus d'activités professionnelles.

.../...

Le montant des revenus d'activités professionnelles est égal au montant net des revenus professionnels diminué : ... (la suite comme au projet)" .

3. Le dernier alinéa du paragraphe 1er règle l'application du crédit d'impôt lorsqu'une imposition commune est établie : cet alinéa dispose qu'en ce cas, le crédit d'impôt, les revenus et les limites sont calculés avant application de l'attribution au conjoint aidant et du quotient conjugal.

On peut se demander si l'octroi du crédit d'impôt à un conjoint ne pose pas une question plus fondamentale : est-il légitime, par exemple, que lorsque l'un des conjoints a des revenus considérables et que l'autre exerce une activité professionnelle peu rémunérée à mi-temps et n'a pas d'autres revenus, ce dernier ait droit au crédit d'impôt ? Il appartient à l'auteur du projet d'apprécier si, en pareil cas, l'octroi de cet avantage répond bien au but de la mesure.

4. Au paragraphe 2, alinéa 1er, il est préférable d'ajouter une phrase liminaire :

"§ 2. Pour donner droit au crédit d'impôt, le montant des revenus d'activités professionnelles doit être supérieur à 3.260 EUR."

.../...

Vient ensuite le texte du paragraphe 2 en projet, qui serait mieux rédigé comme suit :

"§ 2. Le montant du crédit d'impôt est déterminé comme suit :

1° lorsque le montant des revenus d'activités professionnelles est compris entre 3.260 EUR et 4.350 EUR : ... (la suite comme au projet).".

La même modification doit être apportée aux 2° et 3°.

Quant au 4°, il est inutile, compte tenu de la disposition qu'il est proposé d'insérer au début du paragraphe 2 et du fait que si le montant des revenus d'activités excède 14.140 EUR, le crédit d'impôt n'est pas applicable en vertu du paragraphe 1er.

5. Les alinéas 2 et 3 du paragraphe 2 seraient mieux rédigés comme suit :

"Lorsque les revenus professionnels ne comprennent que pour partie des revenus d'activités professionnelles, le crédit d'impôt déterminé conformément à l'alinéa 1er est réduit en proportion de la fraction que représentent les revenus d'activités professionnelles par rapport au montant net des revenus professionnels.

.../...

Lorsque l'ensemble des revenus nets est compris entre 10.880 EUR et 14.140 EUR, le crédit d'impôt ne peut excéder le produit de la multiplication de 440 EUR par une fraction dont le numérateur est la différence entre 14.140 EUR et le montant de l'ensemble des revenus nets et dont le dénominateur est 3.260 EUR."

Article 290 en projet du C.I.R.
(article 49 du projet)

La modification apportée à l'article 290 du CIR est l'occasion d'en améliorer la rédaction.

Il est proposé de rédiger le début de l'article comme suit :

"Dans le chef des habitants du Royaume :

- 1° le précompte immobilier, dans le cas et dans les limites visés à l'article 277, est imputé à concurrence de l'impôt des personnes physiques;
- 2° la quotité forfaitaire d'impôt étranger dans le cas visé à l'article 285 et le crédit d'impôt visé à l'article 289bis, § 1er, ne sont imputables qu'à concurrence de la quotité de l'impôt des personnes physiques qui est proportionnellement afférente aux revenus professionnels;
- 3° le crédit d'impôt visé à l'article 289ter est imputé intégralement sur l'impôt des personnes physiques."

.../...

Article 304 en projet du C.I.R.
(article 51 du projet)

Par souci d'uniformité avec la rédaction de l'article 290, il est préférable de débiter le paragraphe 2 par les mots :

"§ 2. Dans le chef des habitants du Royaume :".

Article 394 en projet du C.I.R.
(article 56 du projet)

L'article 56 du projet apporte deux importantes modifications à l'article 394 du C.I.R., qui est relatif au recouvrement des impôts et précomptes afférents aux revenus des conjoints :

- d'une part, il limite dans le temps les droits du Trésor en cas de séparation de fait des conjoints (nouveau paragraphe 1er bis);
- d'autre part, il étend aux cohabitants légaux les règles de recouvrement applicables aux époux.

Ces deux réformes sont examinées ci-après.

Limitation dans le temps des droits du Trésor
en cas de séparation de fait

1. D'après le texte actuel de l'article 394, § 1er, quel que soit le régime matrimonial des époux, le fisc peut poursuivre le recouvrement des impôts et des précomptes

.../...

afférents aux revenus de l'un des époux sur les biens communs et même sur les biens propres de l'autre, sous réserve des exceptions que le texte énumère.

Comme le rappelle l'exposé des motifs (p. 37), cette règle s'applique jusqu'à la dissolution du mariage, même si les époux vivent séparés de fait.

Le paragraphe 1er bis de l'article 394 en projet améliore partiellement la situation des époux séparés de fait. Cette disposition est expliquée dans l'exposé des motifs (pp. 37 et 38).

L'intention du législateur, telle qu'elle ressort de l'exposé des motifs, serait plus clairement exprimée comme suit dans le nouveau paragraphe 1er bis, qui doit être numéroté 2 :

"§ 2. Par dérogation au paragraphe 1er, en cas de séparation de fait des conjoints, l'impôt afférent aux revenus de l'un des conjoints obtenus à partir de la deuxième année civile qui suit celle de la séparation de fait ne peut plus être recouvré sur les revenus de l'autre conjoint ni sur les biens que celui-ci a acquis au moyen de ces revenus."

2. La numérotation des paragraphes suivants doit être adaptée en conséquence.

.../...

Extension aux cohabitants légaux

1. Pour analyser la portée de l'article 394 en projet en ce qui concerne les cohabitants légaux, il est utile de rappeler comment la loi du 23 novembre 1998 a organisé les droits patrimoniaux de ceux-ci. Aux termes de l'article 1478 du Code civil,

"... chacun des cohabitants légaux conserve les biens dont il peut prouver qu'ils lui appartiennent, les revenus que procurent ces biens et les revenus du travail. Les biens dont aucun des cohabitants légaux ne peut prouver qu'ils lui appartiennent et les revenus que ceux-ci procurent sont réputés être en indivision.".

L'alinéa 4 du même article permet aux cohabitants légaux de régler "les modalités de leur cohabitation légale" par une convention passée devant notaire avant la déclaration de cohabitation légale. Cette convention fait l'objet d'une mention au registre de la population.

2. Il y a lieu de remplacer, dans le paragraphe 1er, alinéa 1er, en projet, l'expression "les conventions adoptées lors de l'établissement du contrat de vie commune" par l'expression utilisée dans l'article 1478 du Code civil, à savoir "la convention notariée réglant les modalités de la cohabitation légale".

.../...

Dans l'alinéa 2, 1°, du même paragraphe 1er, il y a lieu, de l'accord du fonctionnaire délégué, de remplacer les mots "du contrat de vie commune" par les mots : "de la déclaration de cohabitation légale" (3).

3. Du fait que la loi civile prévoit que les revenus du travail de chacun des cohabitants légaux lui restent propre, le fisc ne pourrait saisir ces revenus pour recouvrer l'impôt afférent aux revenus de l'autre cohabitant légal, pas plus qu'il ne pourrait saisir les revenus du travail d'un conjoint marié sous le régime de la séparation des biens pour recouvrer les impôts dus par l'autre conjoint. Le fonctionnaire délégué a marqué son accord sur ce point.

Au paragraphe 1er, alinéa 2, le 4° doit, dès lors, être rédigé comme suit :

"4° qu'il s'agit de revenus qui lui sont propres en vertu du droit civil ou de biens acquis au moyen de tels revenus."

4. Le paragraphe 2 du texte en projet, en ses deux alinéas, est calqué sur le paragraphe 2 du texte actuellement en vigueur.

(3) En effet, l'expression "contrat de vie commune" n'étant pas consacrée par le Code civil et prêtant à confusion avec la convention notariée facultative que peuvent établir les cohabitants légaux, convention qu'il est important de distinguer clairement de la déclaration.

Ces deux alinéas peuvent être réunis en un seul, dans la rédaction suivante :

"Après la dissolution du mariage ou la cessation de la cohabitation légale au sens de l'article 1476 du Code civil, les impôts et précomptes afférents à des revenus obtenus avant cette dissolution ou cette cessation par les conjoints peuvent être recouvrés sur les biens des deux conjoints dans la mesure indiquée aux paragraphes 1er et 2." (4).

En se référant au paragraphe 1er, et non pas seulement à l'alinéa 1er de ce paragraphe, on évite de devoir ajouter l'alinéa suivant, dont la rédaction n'est pas heureuse.

5. Le paragraphe 3 du texte en projet reproduit en substance le paragraphe 3 du texte actuel.

D'après les explications données par le délégué du ministre, cette délégation de pouvoir au Roi reste nécessaire en dépit de la suppression complète du cumul des revenus des conjoints et l'absence de tout cumul des revenus

(4) La "dissolution du mariage" comme la "cessation de la cohabitation légale" visent des concepts juridiques et non des situations de fait. Pour l'exprimer plus clairement, le texte ici proposé fait suivre les mots "cessation de la cohabitation légale" par la précision suivante : "au sens de l'article 1476 du Code civil". Sont ainsi visés les cas de mariage, de décès et de déclaration de cessation.

des cohabitants légaux. Par exemple, si les conjoints font des versements anticipés par un compte commun, il y a lieu d'indiquer comment ces versements anticipés doivent être répartis entre les deux conjoints pour déterminer les majorations encourues par l'un et par l'autre.

6. Dans le paragraphe 4, de l'accord du fonctionnaire délégué, les mots "à la conclusion du contrat de vie commune" doivent être remplacés par les mots "à la déclaration de cohabitation légale".

Article 525 en projet du C.I.R.
(article 60 du projet)

Compte tenu de l'observation formulée à propos de l'article 146 en projet, cet article doit être omis.

Article 61 du projet

A la question de savoir pourquoi l'article 61 de l'avant-projet de loi n'est pas inséré dans le Code, qui a vocation à rassembler tous les textes applicables aux impôts sur les revenus, le fonctionnaire délégué a répondu ce qui suit :

"L'article 61 du projet contient une mesure provisoirement temporaire et n'est pas inscrit dans le code pour cette raison. En outre, cette mesure ne sera vraiment avantageuse que dès qu'on a reçu l'accord de la Commission européenne pour augmenter la déductibilité à 120 p.c.. Jusqu'à ce moment, la mesure est uniquement avantageuse pour les voitures qui tombent

.../...

maintenant sous la limitation à 75 p.c. (article 66, § 1er, CIR 92 : Les frais professionnels afférents à l'utilisation des voitures, voitures mixtes et minibus, tels que ces véhicules sont définis par la réglementation relative à l'immatriculation des véhicules à moteur, à l'exception des frais de carburant, et les moins-values sur ces véhicules ne sont déductibles qu'à concurrence de 75 p.c.).".

Comme le caractère temporaire de la mesure ne ressort pas du texte de l'avant-projet de loi, il n'y a pas de raison de ne pas insérer, dès à présent, la disposition dans le Code; si le taux prévu est revu à la hausse par la suite, le Code pourra être modifié sans difficulté particulière.

Article 62 du projet

1. Le fonctionnaire délégué a été invité à indiquer pourquoi l'article 62 n'a pas été inséré dans le C.I.R. et à justifier l'attribution du pouvoir au Roi de majorer la réduction d'impôt.

Il a été répondu ce qui suit :

"L'article 62 contient également une mesure temporaire qui n'est pas inscrite dans le code pour cette raison.

Puisqu'il n'y avait pas de consensus sur un montant maximum, il a été choisi un montant relativement moins élevé que le Roi peut augmenter. Toutefois, il pourrait être stipulé que le Roi ne peut pas dépasser un plafond comme c'est le cas maintenant pour l'épargne-pension (l'article 145⁴, alinéa 2, dernière phrase, CIR 92 : ce montant peut être porté à un

.../...

maximum de 40.000 francs par arrêté royal délibéré en Conseil des ministres).".

La disposition en projet doit être insérée dans le Code, puisque son caractère temporaire ne ressort pas de ses termes.

Le principe de légalité de l'impôt requiert qu'une limite soit fixée au pouvoir du Roi de majorer la réduction; le texte doit être complété en conséquence.

2. Le fonctionnaire délégué a été également invité à justifier la règle de répartition proportionnelle de la réduction prévue par l'alinéa 5.

Sur ce point, il a répondu ce qui suit :

"En ce qui concerne l'alinéa 5 (Le Roi fixe les conditions auxquelles doivent satisfaire les travaux relatifs aux dépenses visées à l'alinéa 1er), il est opté pour une disposition similaire à celle de l'article 145²³, CIR 92. Toutefois, rien n'empêche de donner la préférence à une répartition qui s'appuie sur la quotité de chaque conjoint dans le revenu cadastral de l'habitation dans laquelle les travaux sont effectués.".

La comparaison avec la disposition similaire de l'article 145²³ du C.I.R. n'est pas pertinente puisque ce dernier texte concerne les dépenses engagées dans le cadre des agences locales pour l'emploi.

.../...

Il y a donc lieu de prendre pour critère de répartition, comme l'envisage le fonctionnaire délégué, la quotité de chaque conjoint dans le revenu cadastral de l'habitation dans laquelle les travaux sont effectués.

3. La rédaction de l'alinéa 3 laisse à désirer en ce qui concerne le mode de calcul de la réduction d'impôt (multiplication du montant des dépenses réellement faites par un pourcentage de ces dépenses). Pour traduire l'intention de l'auteur du projet, telle qu'elle ressort de l'exposé des motifs (page 41), il faut écrire :

"La réduction d'impôt est égale au pourcentage suivant des dépenses réellement faites :

- a) 15 p.c., pour les dépenses visées à l'alinéa 1er, 1° à 3°;
- b) 40 p.c., pour les dépenses visées à l'alinéa 1er, 4° à 7°."

ALGEMENE OPMERKINGEN

I. Tijdschema met betrekking tot de hervorming - grondwettigheid

1. Artikel 63 van het voorontwerp van wet luidt als volgt :

"De bepalingen van deze wet treden geleidelijk in werking vanaf de aanslagjaren 2002 tot 2004, volgens de door de Koning bij een in Ministerraad overlegd besluit vastgelegde modaliteiten.

Ze hebben volledig uitwerking vanaf het aanslagjaar 2005.".

In de commentaar die in de memorie van toelichting aan die bepaling wordt gewijd, staat alleen dat bij de uitvoering van de koninklijke besluiten in kwestie "rekening (zal) worden gehouden met de budgettaire kost van de verschillende maatregelen".

Krachtens het beginsel van de wettelijkheid van de belastingen, dat vervat zit in de artikelen 170 en 172 van de Grondwet, mag de Koning niet voorzien in een ge-diversifieerde regeling van een stapsgewijze inwerking-treding van wettelijke bepalingen tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen wanneer die betrekking hebben op het feit dat aanleiding geeft tot de belasting, de grondslag van de belasting of de belastingvoet.

.../...

De Koning kan ten hoogste door de wetgever worden gemachtigd de datum van inwerkingtreding te bepalen van een reeks vooraf bepaalde artikelen (waarvan geen enkel artikel mag worden opgesplitst), waarbij die artikelen worden samengevoegd door de wet zelf, overeenkomstig een volgorde en met naleving van termijnen die eveneens door de wetgever worden bepaald.

De gemachtigde van de minister is het ermee eens dat in het andere geval de spreiding van de gedeeltelijke en gediversifieerde inwerkingtredingen tot gevolg zou hebben dat de uitvoering van de belastinghervorming gedurende vier jaar in feite aan de discretionaire bevoegdheid van de Koning zou worden overgelaten, wat in strijd is met het voornoemde grondwettelijk beginsel.

Opdat de Grondwet wordt nageleefd, dient de wetgever dan ook zelf de datum van inwerkingtreding van elk artikel te bepalen; deze formule biedt uiteraard het voordeel dat ze duidelijk is en bovendien beantwoordt ze beter aan het vereiste van de voorzienbaarheid waaraan elke fiscale wet zou moeten voldoen.

2. Voor de bepalingen van de wet waarvoor zulks onmogelijk zou blijken, wordt de volgende tekst voorgesteld :

"Art. 63. Behalve voor dit artikel en de artikelen ..., bepaalt de Koning bij een besluit vastgesteld na overleg in de Ministerraad, de datum van inwerkingtreding van de

.../...

bepalingen van deze wet overeenkomstig de hierna vermelde volgorde en groepsgewijze ordeningen :

- 1° de artikelen ... en ..., uiterlijk vanaf het aanslagjaar ...;
- 2° de artikelen ... en ..., uiterlijk vanaf het aanslagjaar ...;
- 3°

Ze hebben uiterlijk vanaf het aanslagjaar 2005 volledige uitwerking."

II. Vereenvoudiging van de wetgeving

In verband met de omstandigheid dat de fiscale wetgeving door het voorontwerp nog ingewikkelder wordt, wijst de inspectie van financiën op het volgende :

"Hoewel er inderdaad een aantal vereenvoudigingen zijn, twijfelt de Inspectie van Financiën er ten eerste aan of het geheel van de voorgestelde maatregelen zal leiden tot een vereenvoudiging van de nu al veel te complexe belastingwetgeving die trouwens een van de belangrijkste externe oorzaken is van een totaal ontoereikende controle van de belastingplichtigen. (...).

De voorstellen bevatten echter tal van maatregelen die de huidige wetgeving opnieuw ingewikkelder maken :

- de belangrijke uitbreiding van het toepassingsgebied van het belastingkrediet;
- de invoering van een derde vorm van brugpensioen;

.../...

- de ecologische luik van de voorstellen;
- de in de tijd gespreide uitvoering van de hervorming;
- de toevoeging van nieuwe definities, met name de activiteitsinkomsten (m.b.t. het belastingkrediet) en het netto-inkomen (m.b.t. de belastingverminderingen voor pensioenen en vervangingsinkomsten), met eigen specifieke regels;
- de uitbreiding van het regime van forfaitaire beroepskosten ten gunste van de carpoolers;
- de toesting van de arbeidsduur (artikel 48), hetgeen een belangrijke bijkomende administratieve last met zich mee brengt."

In het kader van een evaluatie ex ante van de wetgeving, moet de regering de opties die in het voorontwerp van wet behouden zijn gebleven, in het licht van deze opmerkingen rechtvaardigen.

BIJZONDERE OPMERKINGEN

Onderzoek van het ontwerp

Dispositief

Ontworpen artikel 2 van het WIB (artikel 2 van het ontwerp)

1. Met de "tweede krachtlijn" van het ontwerp wordt een doelstelling van neutraliteit nagestreefd ten aanzien van de samenlevingsvorm.

.../...

Die doelstelling blijkt voornamelijk uit :

- 1° de omstandigheid dat ongunstige regels inzake het bepalen van de door gehuwden verschuldigde belasting worden afgeschaft, inzonderheid doordat het samenstellen van de andere inkomsten dan de beroepsinkomsten wordt afgeschaft;
- 2° de omstandigheid dat het volledige fiscale stelsel van de gehuwden voortaan ook geldt voor de koppels die een verklaring van wettelijke samenwoning hebben afgelegd met toepassing van de wet van 23 november 1998 waarbij een nieuwe titel Vbis is ingevoegd in het Burgerlijk Wetboek (artikelen 1475 tot 1479).

Laatstgenoemde hervorming is gunstig voor de wettelijk samenwonenden, behalve wat betreft de mogelijkheid die daardoor aan de fiscus wordt geboden om de belastingen die verschuldigd zijn op de inkomens van de ene partner op de andere partner te verhalen (artikel 56 van het ontwerp, waarbij artikel 394 van het WIB wordt gewijzigd).

2. De gelijkschakeling van wettelijk samenwonenden met gehuwden heeft de stellers van het ontwerp ertoe gebracht in het Wetboek van de inkomstenbelastingen (WIB) een groot aantal wijzigingen aan te brengen waarvan sommige zeer nadelig zijn voor de bevattelijkheid van de bepalingen van dat Wetboek.

.../...

Zo bijvoorbeeld hebben de ontworpen artikelen 14, laatste lid, 16, §§ 3 en 5, 86, eerste lid, 87, eerste lid, 88 en 105 van het WIB betrekking op het geval dat "een gemeenschappelijke aanslag wordt gevestigd", terwijl pas in het ontworpen artikel 126 wordt gesteld dat die gemeenschappelijke aanslag geldt voor gehuwden en wettelijk samenwonenden.

Om deze tekortkoming in het ontwerp te verhelpen, moet in de lijst van de definities van artikel 2 een definitie worden opgenomen van de "gemeenschappelijke aanslag", bovenop de bij het ontwerp ingevoerde gelijk-schakeling van de wettelijk samenwonenden met de gehuwden.

3. De wijzigingen die aldus in artikel 2 van het WIB worden aangebracht, bieden de gelegenheid om de redactie ervan te herzien.

In de eerste plaats moet de huidige Franse tekst van paragraaf 1 worden verbeterd, die een gevolg is van een slechte vertaling uit het Nederlands :

"Art. 2. § 1er. Pour l'application du présent Code ... sont définis les concepts mentionnés ci-après dans le présent article" (terwijl de Nederlandse tekst als volgt luidt : "... gelden de hierna in dit artikel opgenomen definities").

Aangezien het ontwerp eveneens strekt tot wijziging van artikel 3 van het WIB, zou men deze gelegenheid kunnen aangrijpen om tegelijk in artikel 2 de definitie op te nemen

.../...

van de rijksinwoners die in artikel 3 voorkomt. Het is immers moeilijk te begrijpen dat artikel 2 aan definities is gewijd en dat de "rijksinwoner", een begrip dat in heel het WIB wordt gebezigd, pas in artikel 3 wordt gedefinieerd.

4. Er wordt dan ook voorgesteld artikel 2 als volgt te redigeren :

"Art. 2. Voor de toepassing van dit Wetboek, van de bijzondere wetsbepalingen op het stuk van de inkomstenbelastingen en van de tot uitvoering ervan genomen besluiten hebben de hierna volgende termen de betekenis die in dit artikel wordt vastgelegd.

1° Rijksinwoners

Onder rijksinwoners worden verstaan :

(Hierop volgen de onderdelen 1°, 2°, 3° en 4° van paragraaf 1 van artikel 3, alsook paragraaf 2 van dat artikel, waarvan het laatste lid gewijzigd wordt bij artikel 3 van het ontwerp).

2° Gehuwden en echtgenoten - wettelijk samenwonenden

Wettelijk samenwonenden worden gelijkgesteld met gehuwden en een wettelijk samenwonende wordt gelijkgesteld met een echtgenoot.

.../...

3° Gemeenschappelijke aanslag

Onder gemeenschappelijke aanslag wordt verstaan de vestiging van de belastingaanslag op naam van twee echtgenoten of van twee wettelijk samenwonenden.

4° Kinderen.

(Hier hoort de definitie van de kinderen die voorkomt in het huidige artikel 2, paragraaf 3, waar die ietwat verloren staat tussen de definitie van de "vennootschappen" en die van de "vastrentende effecten").

5° Vennootschappen

Onder de volgende begrippen dient te worden verstaan :

a. Vennootschap : ...

(Waarna de zes definities volgen die voorkomen in het huidige artikel 2, paragraaf 2.

Daarop volgen dan de overige definities die voorkomen in het huidige artikel 2).

5. Als de voorgestelde wijziging van artikel 2 wordt aangenomen, zou artikel 3 van het WIB uit slechts één zin kunnen bestaan, namelijk :

.../...

"De rijksinwoners zijn onderworpen aan de personenbelasting.".

Ontworpen artikel 6 van het WIB
(artikel 4 van het ontwerp)

Het is niet nodig artikel 6 van het WIB aan te vullen met de bepaling dat "het belastbare inkomen wordt vastgesteld per belastingplichtige", zoals met artikel 4 van het ontwerp wordt beoogd. Die precisering heeft alleen zin voor gehuwde belastingplichtigen en wettelijk samenwonenden voor wie een gemeenschappelijke aanslag geldt, waarvan nog geen sprake is in artikel 6. Die precisering zou beter op haar plaats zijn in het ontworpen artikel 126 (zie infra).

Ontworpen artikel 16 van het WIB
(artikel 6 van het ontwerp)

1. Krachtens de paragrafen 1 en 2 van het ontworpen artikel kan de aftrek alleen worden toegestaan als de belastingplichtige de woning "met zijn gezin" betreft. Uit de memorie van toelichting blijkt dat die voorwaarde speciaal bedoeld is voor het geval twee "echtgenoten" elk eigenaar zijn van een woning : zij moeten kiezen welke woning recht geeft op de aftrek, en om een dubbele aftrek te vermijden moet het gaan om een woning die betrokken wordt door de belastingplichtige "met zijn gezin" (1).

(1) Memorie van toelichting, blz. 8.

Gelet op die doelstelling lijken de ontworpen paragrafen 1 en 2 niet correct geredigeerd, ten eerste omdat de term "gezin" niet gedefinieerd is, en ten tweede omdat paragraaf 1, letterlijk genomen, lijkt te impliceren dat een belastingplichtige die noch een "echtgenoot", noch kinderen heeft en alleen woont in de woning waarvan hij eigenaar is, geen recht zou hebben op de aftrek.

Voorgesteld wordt om in de ontworpen paragrafen 1 en 2 het geval van gehuwde belastingplichtigen buiten beschouwing te laten en om in die paragrafen de woorden "met zijn gezin" en "en zijn gezin" te schrappen.

Voorts wordt voorgesteld om een nieuwe paragraaf 3 in te voegen tussen de ontworpen paragrafen 2 en 3 (waardoor paragraaf 3 paragraaf 4 wordt). Die nieuwe paragraaf 3 zou het geval van de gehuwde belastingplichtigen (en dus ook van de wettelijk samenwonenden) regelen :

"§ 3. Wanneer gehuwde belastingplichtigen meer dan één woning betrekken, wordt de woningaftrek slechts toegekend voor de door de echtgenoten gekozen woning die zij beide betrekken. De aftrek kan evenwel worden toegekend voor een woning die de echtgenoten of één van hen om beroepsredenen of om redenen van sociale aard niet zelf betrekken."

De uitdrukking "beroepsredenen of redenen van sociale aard" komt ook in de huidige tekst voor. In de memorie van toelichting wordt erop gewezen dat het wettelijk samenwonen niet als een reden van sociale aard wordt

.../...

beschouwd. De Raad van State ziet in feite niet in wat onder een reden van sociale aard zou kunnen worden verstaan en vraagt zich af of in de tekst niet beter alleen van "beroepsredenen" sprake zou zijn.

2. In de ontworpen paragraaf 3, eerste lid, zou de tweede zin beter als volgt worden gesteld :

"Wanneer een gemeenschappelijke aanslag wordt gevestigd en de woning (of het zakelijk genotsrecht op die woning) eigendom is van beide echtgenoten samen, wordt die verhoging over hen verdeeld in verhouding tot hun deel in het kadastraal inkomen van de woning.".

Het derde lid van de ontworpen paragraaf 3 is een herhaling van paragraaf 2 van de bestaande tekst, die in zoverre onbegrijpelijk is dat er in het artikel van die tekst geen omschrijving van personen ten laste wordt gegeven : de onderhavige bepaling moet dus worden aangevuld met een verwijzing naar artikel 136 van het WIB (gewijzigd bij artikel 28 van het ontwerp).

3. De redactie van de ontworpen paragraaf 5 moet worden gewijzigd naar het voorbeeld van de wijziging die in de ontworpen paragraaf 3, tweede lid, wordt voorgesteld :

.../...

"§ 5. Wanneer een gemeenschappelijke aanslag wordt gevestigd en de woningaftrek voor een van de echtgenoten groter is dan het deel dat hij heeft in het kadastraal inkomen van de woning, wordt het saldo aangerekend op het deel van het kadastraal inkomen van de andere echtgenoot, zonder dat dit deel mag worden overschreden."

Ontworpen artikel 38 van het WIB
(artikel 7 van het ontwerp)

Op de vraag naar het verband tussen artikel 38, eerste lid, 9°, en het voorontwerp van wet "tot wijziging van artikel 38 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 inzake de bijdrage van de werkgever in de reiskosten van de woonplaats naar de plaats van tewerkstelling", dat heden onderzocht is door de Raad van State onder het nr. 31.339/2, heeft de gemachtigde ambtenaar het volgende geantwoord :

"Wat artikel 7 van het ontwerp (artikel 38, 1^e lid, 9°, WIB 92) betreft, is het inderdaad zo dat momenteel een apart wetsontwerp aan het advies van de Raad van State is voorgelegd. Dit ontwerp regelt met ingang van aanslagjaar 2001, inkomsten van 2000, de vrijstelling van het voordeel van alle aard dat ontstaat wanneer de werkgever een groot deel of de volledige kostprijs van een abonnement op het openbaar gemeenschappelijk vervoer ten laste neemt of terugbetaalt (zie regeling in die zin vanwege de federale overheid en het Vlaamse Gewest; ook privé-werkgevers passen dit reeds toe). Er is hier geen sprake van dubbel gebruik want de afzonderlijke wet zal automatisch worden vervangen door de tekst die nu in het ontwerp inzake de hervorming van de personenbelasting staat. Van zodra de afzonderlijke wet is gestemd, moet het ontwerp "hervorming" in de aanhef van artikel 7 worden aangevuld met de verwijzing naar de nieuwe wet."

.../...

Ontworpen artikel 66bis van het WIB
(artikel 11 van het ontwerp)

1. De uitdrukking "met een maximum van 25 kilometer enkele reis" is niet duidelijk.

Het is verkieslijk aan het eind van het eerste lid te schrijven : "zonder dat de in aanmerking genomen afstand tussen de woonplaats en de plaats van tewerkstelling hoger dan 25 km mag zijn".

Het tweede lid moet dienovereenkomstig worden aangepast.

2. Volgens de memorie van toelichting houdt de uitsluiting van woon- werkverkeer door middel van een in artikel 66, § 5, vermeld voertuig niet de uitsluiting in van de "carpoolers", die allen recht zullen hebben op de aftrek waarin het ontworpen artikel 66bis voorziet. Het is verkieslijk in de memorie van toelichting aan te geven wat de steller van het ontwerp precies verstaat onder "carpooling" (2) met een voertuig dat niet toebehoort aan de personen die er gebruik van maken.

(2) In het Frans, "covoiturage".

Ontworpen artikel 86 van het WIB
(artikel 12 van het ontwerp)

De wijziging van dit artikel biedt de gelegenheid de redactie ervan te verbeteren.

De volgende redactie wordt voorgesteld :

"Wanneer een gemeenschappelijke aanslag wordt gevestigd ten laste van twee echtgenoten, mag een deel van de winsten of baten uit de activiteit van een van hen, als inkomen uit die activiteit worden toegekend aan de echtgenoot die de andere echtgenoot in het uitoefenen van zijn beroepswerkzaamheid werkelijk helpt, voorzover de laatstgenoemde uit hoofde van een afzonderlijke werkzaamheid tijdens het belastbare tijdperk zelf niet meer dan 350.000 frank (8.700,00 EUR) aan beroepsinkomsten heeft verkregen.".

Ontworpen artikel 89 van het WIB
(artikel 15 van het ontwerp)

Het tweede lid zou beter als volgt gesteld worden :

"Wanneer de beroepsinkomsten van een van de echtgenoten vallen onder twee of meer van de in artikel 23 bedoelde categorieën en een deel van die beroepsinkomsten wordt toegekend of toegerekend aan de andere echtgenoot, wordt dat deel evenredig samengesteld uit beroepsinkomsten van dezelfde categorieën.".

.../...

Afdeling VII en ontworpen artikel 126 van het WIB
(artikel 20 van het ontwerp)

1. Het opschrift van afdeling VII kan gewoon luiden als volgt :

"Gemeenschappelijke belastingaanslag voor echtgenoten en wettelijk samenwonenden.".

De gelijkstelling van wettelijk samenwonenden met echtgenoten vloeit weliswaar voort uit een nieuwe in artikel 2 ingevoegde definitie. Opdat het Wetboek duidelijk zou zijn, is het echter nodig zulks in het opschrift expliciet te stellen.

2. Paragraaf 1 van het ontworpen artikel 126 is overbodig en moet vervallen.

3. Paragraaf 2 (die paragraaf 1 wordt) zou beter als volgt gesteld worden :

"§ 1. In geval van huwelijk of wettelijke samenwoning wordt een gemeenschappelijke aanslag op naam van beide echtgenoten gevestigd. Deze gemeenschappelijke aanslag belet niet dat het belastbare inkomen van elke echtgenoot afzonderlijk vastgesteld wordt.".

Deze laatste zin vervangt het amendement dat in het ontwerp voor artikel 6 van het WIB wordt voorgesteld.

.../...

In de voorgestelde tekst moet de term "echtgenoot" vanzelfsprekend worden opgevat in de betekenis die in het ontworpen artikel 2 eraan wordt gegeven.

4. In het ontworpen artikel 126, § 3, 4°, hoeft gewoon te worden verwezen naar het geval waarin "een echtgenoot beroepsinkomsten heeft ...", aangezien in artikel 2 de wettelijk samenwonende met de echtgenoot wordt gelijkgesteld.

Ten gronde behoeft over deze bepaling geen opmerking te worden gemaakt : in een arrest van 14 oktober 1999 heeft het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen het in onderdeel 4° vervatte beginsel aanvaard.

5. In artikel 126, § 4, eerste lid, van de Franse tekst dient te worden geschreven : "la dissolution par décès du mariage ou de la cohabitation légale" (en niet "la dissolution du mariage ou de la cohabitation légale par décès").

In het tweede lid van paragraaf 4 dient gewag te worden gemaakt van het geval waarin "beide echtgenoten tijdens hetzelfde jaar overlijden" (zoals in de memorie van toelichting wordt aangegeven).

In dat geval rijst de vraag of aan de erfgenamen van een van de echtgenoten (bijvoorbeeld degene die als tweede overleden is) niet de keuze moet worden gegeven, daar

.../...

de erfgenamen van beide echtgenoten niet noodzakelijkerwijs dezelfde zijn. Men kan in ieder geval niet de keuze geven aan "de nalatenschap", die geen persoon is.

6. In artikel 126, § 5, wordt de bepaling van artikel 126, tweede lid, van het WIB overgenomen, waarin gesteld wordt dat inkomsten van kinderen bij de inkomsten van hun ouders gevoegd worden zolang de ouders het wettelijk genot ervan hebben.

Het is de Raad van State niet duidelijk hoe die samenvoeging zal gebeuren : indien bijvoorbeeld een kind dat jonger dan achttien jaar is eigenaar van een onroerend goed is, rijst de vraag hoe de inkomsten uit dat goed moeten worden verdeeld over de echtgenoten die er samen het wettelijk genot van hebben. De gemachtigde ambtenaar heeft geantwoord dat in dat geval artikel 127, 4°, moet worden toegepast.

Ontworpen artikel 130 van het WIB
(artikel 23 van het ontwerp)

In het tweede lid moet worden aangegeven dat deze bepaling van toepassing is "in geval van een gemeenschappelijke aanslag".

.../...

Ontworpen artikel 131 van het WIB
(artikel 24 van het ontwerp)

Dat artikel zou beter als volgt gesteld worden :

"Voor de berekening van de belasting wordt een basisbedrag van 4.095 EUR vrijgesteld van belasting.

Dat bedrag wordt verhoogd met 870 EUR indien de belastingplichtige gehandicapt is.

In geval van een gemeenschappelijke aanslag geldt deze belastingvrijstelling voor elk van de beide echtgenoten."

Ontworpen artikel 132 van het WIB
(artikel 25 van het ontwerp)

Naar het voorbeeld van de vigerende tekst is het verkieslijk het volgende te schrijven :

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

Ontworpen artikel 133 van het WIB
(artikel 26 van het ontwerp)

De tekst zou beter als volgt gesteld worden :

.../...

"Het bedrag dat krachtens artikel 131 vrijgesteld wordt, wordt bovendien met de volgende toeslagen verhoogd :

- 1° 870 EUR voor een belastingplichtige die afzonderlijk wordt belast en die een of meer kinderen ten laste heeft;
- 2° ... (voorts zoals in het ontwerp)".

De in onderdeel 1° voorgestelde wijziging dient in verband te worden gebracht met het voorstel om paragraaf 1 van het ontworpen artikel 126 te laten vervallen.

Ontworpen artikel 134 van het WIB
(artikel 27 van het ontwerp)

In het eerste lid wordt een bepaling overgenomen die reeds vervat is in het ontworpen artikel 131; het dient dus te vervallen.

Ontworpen artikel 141 van het WIB
(artikel 29 van het ontwerp)

Gelet op het voormelde voorstel om paragraaf 1 van artikel 126 te laten vervallen, dienen de woorden "een belastingplichtige waarvoor de aanslag wordt gevestigd met toepassing van artikel 126, § 1," te worden vervangen door de woorden "een alleenstaande belastingplichtige", (vergelijk met de thans van kracht zijnde tekst).

.../...

Ontworpen artikel 146 van het WIB
(artikel 33 van het ontwerp)

Door gewag te maken van "de brugpensioenen nieuw stelsel" wordt in de onderzochte bepaling verwezen naar een regeling die niet van kracht is. Deze bepaling is voorbarig en dient te vervallen.

Verderop in de tekst moeten de bepalingen waarin sprake is van de "brugpensioenen nieuw stelsel" dienovereenkomstig worden aangepast.

Ontworpen artikel 147 van het WIB
(artikel 34 van het ontwerp)

De volgende vormverbeteringen worden voorgesteld :

- a) in de onderdelen 1°, 2° en 7° moet het bedrag in fine worden vermeld, zoals in de andere paragrafen.

Zo dient onderdeel 1° als volgt te worden gesteld :

"1° als het netto-inkomen uitsluitend uit pensioenen of andere vervangingsinkomsten bestaat : 1344,57 EUR."

.../...

b) Onderdeel 2° dient als volgt gesteld te worden :

"2° als het netto-inkomen gedeeltelijk uit pensioenen of andere vervangingsinkomsten bestaat : een gedeelte van het in 1° vermelde bedrag, welk gedeelte evenredig is met de verhouding tussen het nettobedrag van de pensioenen of andere vervangingsinkomsten enerzijds en het totale netto-inkomen anderzijds".

Soortgelijke wijzigingen in de redactie moeten worden aangebracht in de onderdelen 4°, 6° en 8°.

Ontworpen artikel 152 van het WIB
(artikel 38 van het ontwerp)

De tweede zin van de ontworpen tekst zou beter als volgt gesteld worden :

"Wanneer het belastbare inkomen begrepen is tussen 14.900 EUR en 29.800 EUR, wordt deze limiet van een derde vermeerderd met een deel van de resterende twee derden, bepaald door ...".

Ontworpen artikel 157 van het WIB
(artikel 42 van het ontwerp)

Het tweede lid van het ontworpen artikel 157 wordt beproken in de memorie van toelichting (blz. 28 en 29).

.../...

Het in deze memorie van toelichting gegeven cijfervoorbeeld geeft aan dat, volgens het ontwerp, de voorafbetalingen gedaan door een van de echtgenoten die met toepassing van artikel 86 van het WIB een gedeelte van zijn winsten of baten toekent aan de meewerkende echtgenoot, in de eerste plaats aan de meewerkende echtgenoot ten goede komen.

Dat stelsel is ongunstig voor het koppel in zijn geheel : het heeft er immers belang bij dat de voorafbetalingen in de eerste plaats ten goede komen aan de echtgenoot wiens winsten of baten het grootst zijn.

Indien de steller van het ontwerp zich bij dit standpunt aansluit, kan de tekst van het nieuwe tweede lid van artikel 157 als volgt gesteld worden :

"Het overschot van de voorafbetalingen gedaan door een echtgenoot die met toepassing van artikel 86 een gedeelte van zijn winsten of baten toekent aan de meewerkende echtgenoot, komt van rechtswege toe aan de meewerkende echtgenoot.".

Ontworpen artikel 243 van het WIB
(artikel 44 van het ontwerp)

Het nieuwe tweede lid zou beter als volgt worden gesteld :

.../...

"Op de overeenkomstig het vorige lid berekende belasting worden de verminderingen genoemd in de artikelen 146 tot 154 verleend binnen de perken en onder de voorwaarden bepaald in die artikelen, met inachtneming van het geheel van de binnenlandse en de buitenlandse inkomsten, onder voorbehoud van de volgende afwijkingen :

- 1° de in artikel 147, 1° en 5°, vermelde bedragen worden vervangen door het bedrag van 2.392,67 EUR;
- 2° het in artikel 147, 3°, vermelde bedrag wordt vervangen door het bedrag van 3.482,78 EUR;
3. het in artikel 147, 7°, vermelde bedrag wordt vervangen door het bedrag van 2.774,10 EUR.

In geval van een gemeenschappelijke aanslag, wordt de vermindering voor die uitkeringen voor beide echtgenoten, wanneer het inkomen geheel of gedeeltelijk uit werkloosheidsuitkeringen bestaat, samen slechts éénmaal verleend."

Ontworpen artikel 244bis van het WIB
(artikel 45 van het ontwerp)

Aangezien is voorgesteld om paragraaf 1 van artikel 126 te schrappen, moet het eerste lid van het ontworpen artikel als volgt worden gesteld :

.../...

"Voor de toepassing van de artikelen 243 en 244 is er geen aanleiding tot een gemeenschappelijke aanslag van de echtgenoten wanneer ...".

Ontworpen artikel 289ter van het WIB
(artikel 48 van het ontwerp)

1. Het belastingkrediet dat bij het ontworpen artikel 289ter wordt ingesteld, wordt alleen verleend aan rijksinwoners die een totaal netto-inkomen hebben dat niet meer bedraagt dan 14.140 EUR.

Uit die tekst blijkt dat het gaat om het netto-inkomen vermeld in artikel 6 van het WIB, ongeacht of het volgens het gemeenrechtelijke progressieve tarief wordt belast, dan wel of het afzonderlijk belastbaar is tegen een aanslagvoet bepaald in artikel 171 van het WIB.

Het totale netto-inkomen omvat de inkomsten uit roerende kapitalen die de belastingplichtige vrij is op zijn belastingaangifte te vermelden, sinds de voorheffing bevrijdend is (WIB, artikel 313).

Het is aan de steller van het ontwerp om te oordelen of de toekenning van het belastingkrediet moet worden onderworpen aan de aangifte van de inkomsten uit roerende kapitalen en goederen.

.../...

2. Het bedrag van het belastingkrediet hangt af van het bedrag van de "activiteitsinkomsten" van de belastingplichtige. Het is beter te verwijzen naar de "inkomsten van beroepswerkzaamheden", want de baten van sommige werkzaamheden zijn belastbaar als diverse inkomsten (WIB, artikel 90, 1°).

Voorts is de Franse tekst van de ontworpen paragraaf 1, waarin staat dat dit belastingkrediet wordt verleend "à concurrence du montant des revenus d'activités" een verkeerde vertaling van de Nederlandse tekst, waarin de woorden "in verhouding met" worden gebruikt.

Gelet op die opmerkingen moeten het eerste en het tweede lid van paragraaf 1 als volgt worden gesteld :

"§ 1. Wanneer het totale netto-inkomen van het belastbare tijdperk niet meer bedraagt dan 14.140 EUR, heeft de rijksinwoner recht op een belastingkrediet waarvan het bedrag wordt bepaald op basis van het bedrag van zijn inkomsten van beroepswerkzaamheden.

Het bedrag van de inkomsten van beroepswerkzaamheden is gelijk aan het nettobedrag van de beroepsinkomsten verminderd met : ... (voorts zoals in het ontwerp)".

3. In het laatste lid van paragraaf 1 wordt geregeld hoe het belastingkrediet wordt toegepast bij een gemeenschappelijke aanslag : dat lid bepaalt dat het belastingkrediet, de inkomsten en de grenzen in dat geval

.../...

worden berekend vóór toepassing van de toekenning van het voordeel aan de meewerkende echtgenoot en vóór toepassing van het huwelijksquotiënt.

De vraag rijst of de toekenning van het belastingkrediet aan een echtgenoot geen fundamentele vraag doet rijzen : is het bijvoorbeeld gerechtigd dat wanneer één van de echtgenoten aanzienlijke inkomsten heeft en de andere een halftijdse weinig bezoldigde beroepswerkzaamheid uitoefent en geen andere inkomsten heeft, deze laatste recht heeft op een belastingkrediet ? Het is aan de steller van het ontwerp om te oordelen of de toekenning van dat voordeel in dat geval wel overeenstemt met de strekking van de maatregel.

4. Het is beter een inleidende zin aan paragraaf 2, eerste lid, toe te voegen :

"§ 2. Om recht te geven op een belastingkrediet, moet het bedrag van de inkomsten van beroepswerkzaamheden hoger zijn dan 3.260 EUR."

Daarna komt de tekst van de ontworpen paragraaf 2, die beter als volgt zou worden gesteld :

"§ 2. Het bedrag van het belastingkrediet wordt als volgt bepaald :

1° wanneer het bedrag van de inkomsten van beroepswerkzaamheden tussen 3.260 EUR en 4.350 EUR bedraagt : ... (voorts zoals in het ontwerp)."

.../...

In de onderdelen 2° en 3° moet dezelfde wijziging worden aangebracht.

Onderdeel 4° is overbodig, gelet op de voorgestelde inleidende zin voor paragraaf 2 en gelet op het feit dat, als het bedrag van de activiteitsinkomsten hoger is dan 14.140 EUR, krachtens paragraaf 1 geen belastingkrediet wordt verleend.

5. Het tweede en het derde lid van paragraaf 2 zouden beter als volgt worden gesteld :

"Wanneer de beroepsinkomsten slechts gedeeltelijk uit inkomsten van beroepswerkzaamheden bestaan, wordt het belastingkrediet bepaald overeenkomstig het eerste lid verminderd in verhouding tot het gedeelte dat de inkomsten van beroepswerkzaamheden vertegenwoordigen ten opzichte van het nettobedrag van de beroepsinkomsten.

Wanneer het totale netto-inkomen tussen 10.880 EUR en 14.140 EUR bedraagt, kan het belastingkrediet niet meer bedragen dan de uitkomst van de vermenigvuldiging van 440 EUR met een breuk waarvan de teller gelijk is aan het verschil tussen 14.140 EUR en het bedrag van het totale netto-inkomen en waarvan de noemer gelijk is aan 3.260 EUR."

.../...

Ontworpen artikel 290 van het WIB
(artikel 49 van het ontwerp)

De wijziging van artikel 290 van het WIB is een gelegenheid om de redactie ervan te verbeteren.

Voorgesteld wordt om het begin van het artikel als volgt te stellen :

"Voor rijksinwoners :

- 1° wordt de onroerende voorheffing, in het geval en binnen de perken bepaald in artikel 277, tot het bedrag van de personenbelasting verrekend;
- 2° zijn het forfaitaire gedeelte van buitenlandse belasting in het geval genoemd in artikel 285 en het belastingkrediet genoemd in artikel 289bis, § 1, slechts verrekend tot het bedrag van het deel van de personenbelasting dat evenredig betrekking heeft op de beroepsinkomsten;
- 3° wordt het belastingkrediet genoemd in artikel 289ter volledig met de personenbelasting verrekend.".

.../...

Ontworpen artikel 304 van het WIB
(artikel 51 van het ontwerp)

Met het oog op eenvormigheid met de redactie van artikel 290 is het beter om paragraaf 2 te laten beginnen met de woorden :

"§ 2. Voor rijksinwoners : ...".

Ontworpen artikel 394 van het WIB
(artikel 56 van het ontwerp)

Artikel 56 van het ontwerp brengt twee grote wijzigingen aan in artikel 394 van het WIB, dat betrekking heeft op het invorderen van belastingen en voorheffingen die betrekking hebben op het inkomen van echtgenoten :

- enerzijds worden de rechten van de Schatkist in geval van feitelijke scheiding van de echtgenoten in de tijd beperkt (nieuwe paragraaf 1bis);
- anderzijds worden wettelijk samenwonenden aan dezelfde invorderingsregels onderworpen als echtgenoten.

Die twee wijzigingen worden hierna onderzocht.

.../...

Beperking in de tijd van de rechten van de Schatkist
in geval van feitelijke scheiding

1. Volgens het huidige artikel 394, § 1, mag de fiscus de belastingen en voorheffingen die betrekking hebben op het inkomen van één van de echtgenoten, ongeacht het aangenomen huwelijksvermogenstelsel, invorderen op de gemeenschappelijke goederen en zelfs op de eigen goederen van de andere echtgenoot, behoudens de uitzonderingen die in het artikel worden opgesomd.

Zoals in de memorie van toelichting wordt opgemerkt (blz. 37), geldt die regel tot het huwelijk ontbonden is, zelfs als de echtgenoten feitelijk gescheiden leven.

Bij paragraaf 1bis van het ontworpen artikel 394 wordt de situatie van feitelijk gescheiden echtgenoten gedeeltelijk verbeterd. Die bepaling wordt uitgelegd in de memorie van toelichting (blz. 37 en 38).

De bedoeling van de wetgever, zoals die uit de memorie van toelichting blijkt, zou duidelijker tot uiting komen als de nieuwe paragraaf 1bis, die tot paragraaf 2 moet worden vernummerd, als volgt zou worden gesteld :

"§ 2. In afwijking van paragraaf 1 kan, in geval van feitelijke scheiding van de echtgenoten, de belasting op het vanaf het tweede kalenderjaar na de feitelijke scheiding verworven inkomen van één van de echtgenoten niet meer worden ingevorderd op het inkomen van de andere echtgenoot of op de goederen die deze met dat inkomen heeft verworven."

.../...

2. De daaropvolgende paragrafen moeten dienovereenkomstig worden vernummerd.

Uitbreiding tot wettelijk samenwonenden

1. Bij het onderzoeken van de strekking van het ontworpen artikel 394 in verband met de wettelijk samenwonenden is het nuttig erop te wijzen hoe de vermogensrechten van wettelijk samenwonenden bij de wet van 23 november 1998 worden geregeld. Artikel 1478 van het Burgerlijk Wetboek bepaalt :

"... elk van de wettelijk samenwonenden behoudt de goederen waarvan hij de eigendom kan bewijzen, de inkomsten uit deze goederen en de opbrengsten uit arbeid. De goederen waarvan geen van beide wettelijk samenwonenden de eigendom kan bewijzen en de inkomsten daarvan worden geacht in onverdeeldheid te zijn."

Krachtens het vierde lid van dat artikel kunnen wettelijk samenwonenden "hun wettelijke samenwoning" in een notariële overeenkomst regelen vóór ze de verklaring van wettelijke samenleving afleggen. Van die overeenkomst wordt melding gemaakt in het bevolkingsregister.

2. In de ontworpen paragraaf 1, eerste lid, behoren de woorden "de bepalingen van het samenlevingscontract" te worden vervangen door de woorden die in artikel 1478 van het Burgerlijk Wetboek worden gebruikt, namelijk "de notariële overeenkomst waarin de wettelijke samenwoning wordt geregeld".

.../...

In het tweede lid, 1°, van die paragraaf 1 behoren de woorden "van het samenlevingscontract" te worden vervangen door de woorden "van de verklaring van wettelijke samenleving" (3). De gemachtigde ambtenaar is het daarmee eens.

3. Aangezien het Burgerlijk Wetboek bepaalt dat de opbrengsten uit arbeid van elke wettelijk samenwonende hem eigen zijn, kan de fiscus geen beslag leggen op die opbrengsten om de belasting die betrekking heeft op het inkomen van de andere wettelijk samenwonende in te vorderen en kan hij evenmin beslag leggen op de opbrengsten uit de arbeid van een echtgenoot die onder het stelsel van de scheiding van goederen is gehuwd om de door de andere echtgenoot verschuldigde belasting in te vorderen. De gemachtigde ambtenaar is het daarmee eens.

Paragraaf 1, tweede lid, 4°, moet dus als volgt worden gesteld :

"4° dat het gaat om inkomsten die hem krachtens het burgerlijk recht eigen zijn of om goederen die hij met zulke inkomsten heeft verworven."

(3) Het woord "samenlevingscontract" is immers niet vastgelegd in het Burgerlijk Wetboek en kan verward worden met de facultatieve notariële overeenkomst die wettelijk samenwonenden kunnen sluiten, een overeenkomst die duidelijk onderscheiden is van de verklaring.

4. De twee leden van de ontworpen paragraaf 2 zijn gebaseerd op de thans geldende tekst van paragraaf 2.

Die twee leden kunnen worden samengevoegd in één lid, dat als volgt luidt :

"Na de ontbinding van het huwelijk of de beëindiging van de wettelijk samenleving in de zin van artikel 1476 van het Burgerlijk Wetboek kunnen de belastingen en voorheffingen die betrekking hebben op het inkomen dat de echtgenoten vóór die ontbinding of beëindiging hebben verkregen, worden ingevorderd op de goederen van de twee echtgenoten, op de wijze omschreven in de paragrafen 1 en 2." (4).

Door te verwijzen naar paragraaf 1, en niet alleen naar het eerste lid van paragraaf 1, hoeft die bepaling niet te worden aangevuld met het daaropvolgende lid, waarvan de redactie minder geslaagd is.

5. Paragraaf 3 van het ontworpen artikel komt grotendeels overeen met paragraaf 3 van het huidige artikel.

(4) De "ontbinding van het huwelijk" en de "beëindiging van de wettelijke samenleving" zijn juridische begrippen en geen feitelijke situaties. Opdat dit duidelijker tot uiting zou komen, worden de woorden "beëindiging van de wettelijke samenleving" in de hier voorgestelde tekst gevolgd door de precisering "in de zin van artikel 1476 van het Burgerlijk Wetboek". Daarmee worden de gevallen van huwelijk, overlijden en verklaring van beëindiging bedoeld.

Volgens de uitleg die de gemachtigde van de minister heeft verstrekt, blijft die delegatie van bevoegdheid aan de Koning noodzakelijk, ook al wordt de samenvoeging van de inkomens van de echtgenoten volledig afgeschaft en al worden de inkomens van de wettelijk samenwonenden in het geheel niet samengevoegd. Als de echtgenoten bijvoorbeeld via een gemeenschappelijke rekening voorafbetalingen doen, moet worden aangegeven hoe die voorafbetalingen over beide echtgenoten moeten worden verdeeld om na te gaan welke vermeerderingen aan de ene en de andere moeten worden opgelegd.

6. De gemachtigde ambtenaar is het ermee eens dat in paragraaf 4 de woorden "vóór het afsluiten van het samenlevingscontract" moeten worden vervangen door de woorden "vóór het afleggen van de verklaring van wettelijke samenwoning".

Ontworpen artikel 525 van het WIB
(artikel 60 van het ontwerp)

Dit artikel behoort te vervallen, gelet op de opmerking die in verband met het ontworpen artikel 146 is gemaakt.

.../...

Artikel 61 van het ontwerp

Op de vraag waarom artikel 61 van het voorontwerp van wet niet wordt ingevoegd in het Wetboek, dat tot doel heeft alle regelingen die op de inkomstenbelastingen van toepassing zijn samen te brengen, heeft de gemachtigde ambtenaar het volgende geantwoord :

"L'article 61 du projet contient une mesure provisoirement temporaire et n'est pas inscrit dans le code pour cette raison. En outre, cette mesure ne sera vraiment avantageuse que dès qu'on a reçu l'accord de la Commission européenne pour augmenter la déductibilité à 120 p.c.. Jusqu'à ce moment, la mesure est uniquement avantageuse pour les voitures qui tombent maintenant sous la limitation à 75 p.c. (article 66, § 1er, CIR 92 : Les frais professionnels afférents à l'utilisation des voitures, voitures mixtes et minibus, tels que ces véhicules sont définis par la réglementation relative à l'immatriculation des véhicules à moteur, à l'exception des frais de carburant, et les moins-values sur ces véhicules ne sont déductibles qu'à concurrence de 75 p.c.).".

Aangezien de tijdelijke aard van de maatregel niet blijkt uit de tekst van het voorontwerp van wet, is er geen enkele grond om die bepaling niet nu reeds in het Wetboek op te nemen; als het percentage naderhand wordt opgetrokken, zal een wijziging van het Wetboek geen bijzondere moeilijkheden opleveren.

Artikel 62 van het ontwerp

1. De gemachtigde ambtenaar is gevraagd uit te leggen waarom artikel 62 niet in het WIB ingevoegd is en de opdracht van bevoegdheid aan de Koning om het bedrag van de belastingvermindering te verhogen, te wettigen.

.../...

Het volgende antwoord is verstrekt :

"L'article 62 contient également une mesure temporaire qui n'est pas inscrite dans le code pour cette raison.

Puisqu'il n'y avait pas de consensus sur un montant maximum, il a été choisi un montant relativement moins élevé que le Roi peut augmenter. Toutefois, il pourrait être stipulé que le Roi ne peut pas dépasser un plafond comme c'est le cas maintenant pour l'épargne-pension (l'article 145⁴, alinéa 2, dernière phrase, CIR 92 : ce montant peut être porté à un maximum de 40.000 francs par arrêté royal délibéré en Conseil des ministres).".

De ontworpen bepaling moet worden ingevoegd in het Wetboek, omdat het tijdelijke karakter ervan niet blijkt uit de bewoordingen waarin ze gesteld is.

Het beginsel van de wettelijkheid van de belasting vereist dat de bevoegdheid van de Koning om de belastingvermindering te verhogen beperkt wordt; de bepaling moet dienovereenkomstig worden aangevuld.

2. De gemachtigde ambtenaar is eveneens gevraagd de bepaling betreffende de evenredige omslag van de in het vijfde lid bedoelde vermindering te wettigen.

In dit verband is het volgende geantwoord :

"En ce qui concerne l'alinéa 5 (Le Roi fixe les conditions auxquelles doivent satisfaire les travaux relatifs aux dépenses visées à l'alinéa 1er), il est opté pour une disposition similaire à celle de l'article 145²³, CIR 92. Toutefois, rien n'empêche de donner

.../...

la préférence à une répartition qui s'appuie sur la quotité de chaque conjoint dans le revenu cadastral de l'habitation dans laquelle les travaux sont effectués."

De vergelijking met de soortgelijke bepaling van artikel 145²³ van het WIB is niet relevant, omdat die laatste bepaling betrekking heeft op uitgaven gedaan in het kader van de plaatselijke werkgelegenheidsagentschappen.

Zoals de gemachtigde ambtenaar stelt, dient dus het gedeelte van elke echtgenoot in het kadastraal inkomen van de woning waarin werken worden uitgevoerd, als criterium voor de omslag te worden genomen.

3. De redactie van het derde lid laat te wensen over wat betreft de wijze van berekening van de belastingvermindering (vermenigvuldiging van het bedrag van de uitgaven die werkelijk gedaan zijn met een percentage van die uitgaven). Om de bedoeling van de steller van het ontwerp weer te geven, zoals blijkt uit de memorie van toelichting (bladzijde 41), moet het volgende worden geschreven :

"De belastingvermindering is gelijk aan het volgende percentage van de werkelijk gedane uitgaven :

- a) 15 % voor de in het eerste lid, 1° tot 3°, genoemde uitgaven;
- b) 40 % voor de in het eerste lid, 4° tot 7°, genoemde uitgaven."

La chambre était composée de

De kamer was samengesteld uit

Messieurs
de Heren

Y. KREINS,

conseiller d'Etat, président,
staatsraad, voorzitter,

P. LIENARDY,
P. QUERTAINMONT,

conseillers d'Etat,
staatsraden,

J. KIRKPATRICK,

assesseurs de la
section de législation,
assessoren van de
afdeling wetgeving,

B. GLANSDORFF,

Madame
Mevrouw

B. VIGNERON,

greffier,
griffier.

Le rapport a été présenté par
M. J. REGNIER, premier auditeur
chef de section. La note du Bureau
de coordination a été rédigée et
exposée par M. P. BROUWERS,
référéndaire.

Het verslag werd uitgebracht
door de H. J. REGNIER, eerste
auditeur-afdelingshoofd. De nota
van het Coördinatiebureau werd
opgesteld en toegelicht door de
H. P. BROUWERS, referendaris.

La concordance entre la version
française et la version néerlandai-
se a été vérifiée sous le contrôle
de M. P. LIENARDY.

De overeenstemming tussen de
Franse en de Nederlandse tekst
werd nagezien onder toezicht van
de H. P. LIENARDY.

LE GREFFIER - DE GRIFFIER,

LE PRESIDENT - DE VOORZITTER,

B. VIGNERON

Y. KREINS