

SÉNAT DE BELGIQUE

SESSION DE 2004-2005

25 MAI 2005

Proposition de loi modifiant l'article 394 du Code des impôts sur les revenus 1992 et l'article 2 du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus, en vue d'humaniser le recouvrement fiscal à l'égard des conjoints

RAPPORT

FAIT AU NOM DE LA COMMISSION
DES FINANCES ET DES AFFAIRES
ÉCONOMIQUES
PAR
M. STEVERLYNCK

BELGISCHE SENAAAT

ZITTING 2004-2005

25 MEI 2005

Wetsvoorstel tot wijziging van artikel 394 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 en van artikel 2 van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen, ten einde de fiscale invordering humaner te maken ten aanzien van de echtgenoten

VERSLAG

NAMENS DE COMMISSIE VOOR
DE FINANCIËN EN VOOR
DE ECONOMISCHE AANGELEGENHEDEN
UITGEBRACHT DOOR
DE HEER **STEVERLYNCK**

Composition de la commission / Samenstelling van de commissie :

Président / Voorzitter : Jean-Marie Dedecker.

Membres / Leden :

SP.A-SPIRIT	Mimount Bousakla, Flor Koninckx, André Van Nieuwerkerke.
VLD	Stéphanie Anseeuw, Jean-Marie Dedecker, Luc Willems.
PS	Pierre Galand, Joëlle Kapompolé, Olga Zrihen.
MR	Jihane Annane, Berni Collas, Marie-Hélène Crombé-Berton.
CD&V	Etienne Schouppe, Jan Steverlynck.
Vlaams Belang	Frank Creyelman, Anke Van dermeersch.
CDH	Christian Brotcorne.

Suppléants / Plaatsvervangers :

Jacinta De Roeck, Christel Geerts, Bart Martens, Myriam Vanlerberghe.
Jacques Germeaux, Stefaan Noreilde, Patrik Vankrunkelsven, Paul Wille.
Sfia Bouarfa, Jean Cornil, Jean-François Istasse, Philippe Mahoux.
Jacques Brotchi, Alain Destexhe, Nathalie de T' Serclaes, François Roelants du Vivier.
Wouter Beke, Mia De Schamphelaere, Hugo Vandenberghe.
Yves Buysse, Nele Jansegers, Wim Verreycken.
Francis Delpérée, Clotilde Nyssens.

Voir :

Documents du Sénat :

3-874 - 2004/2005 :

- N° 1 : Proposition de loi de Mme Nyssens et M. Brotcorne.
N° 2 : Amendements.

Zie :

Stukken van de Senaat :

3-874 - 2004/2005 :

- Nr. 1 : Wetsvoorstel van mevrouw Nyssens en de heer Brotcorne.
Nr. 2 : Amendementen.

I. INTRODUCTION

La présente proposition de loi a été déposée au Sénat le 20 octobre 2004.

La commission a examiné la proposition au cours de ses réunions des 13 avril et 25 mai 2005.

II. EXPOSÉ INTRODUCTIF DE M. BROTCORNE

L'article 394, CIR 1992, prévoit que pour des personnes mariées soumises à l'impôt, l'Administration fiscale peut poursuivre le recouvrement de l'impôt à charge de l'un ou l'autre des conjoints sans distinction, sans même avoir égard, la plupart du temps, au régime matrimonial qui est le leur. Toutefois, cet article n'est pas le seul. En effet, dans la législation fiscale, on fait régulièrement référence au droit commun qui doit trouver à s'appliquer, sauf si le droit fiscal lui-même y déroge, explicitement ou implicitement.

Si on a pu admettre que l'article 394, CIR 1992, ne s'écarte pas totalement du droit commun, on considère quand même qu'il prévoit des dispositions particulières qui sont applicables à des impôts relatifs aux revenus des conjoints. Cela vise à la fois l'impôt des personnes physiques, le précompte immobilier, l'impôt des non-résidents, mais aussi le précompte professionnel et le précompte mobilier enrôlé au nom de l'un ou l'autre conjoint pendant la période du mariage.

Il est prévu que tous ces impôts peuvent être recouverts, quelque soit le régime matrimonial, sur tous les biens propres et communs des conjoints. Par conséquent, l'adoption d'un régime matrimonial n'a aucune incidence sur le recouvrement fiscal. De ce fait, l'Administration fiscale peut saisir en principe tous les biens des conjoints pour recouvrer les impôts dus alors que si l'on s'en référait au droit commun, il n'y aurait pas de possibilités aussi étendues qui sont offertes à la partie poursuivante.

Dans le même article 394, CIR 1992, § 1^{er}, l'alinéa 2 détermine les cas dans lesquels les conjoints peuvent soustraire certains de leurs biens propres au recouvrement, à condition qu'ils fournissent la preuve de l'origine de ces biens, mais surtout que cette origine soit non suspecte. En matière d'impôts sur les revenus, la soustraction n'est possible que pour la quotité d'impôt relative aux revenus qui sont propres à l'autre conjoint en vertu du régime matrimonial. Cette possibilité de soustraction n'existe en principe que pour les conjoints mariés sous le régime de la séparation de biens. Seulement, pour ce qui est des cotisations de précompte professionnel et de précompte mobilier établies au nom de l'un des conjoints

I. INLEIDING

Dit wetsvoorstel werd in de Senaat ingediend op 20 oktober 2004.

De commissie heeft het voorstel besproken tijdens haar vergaderingen van 13 april en 25 mei 2005.

II. INLEIDENDE UITEENZETTING DOOR DE HEER BROTCORNE

Artikel 394 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 1992) bepaalt dat de fiscus voor belastingplichtige echtgenoten kan overgaan tot de invordering van de belasting ten laste van een van de echtgenoten, zonder daarin een onderscheid te maken en zonder zelfs in de meeste gevallen rekening te houden met het huwelijksvermogensstelsel dat zij hebben aangenomen. Dat artikel staat wel niet alleen. De fiscale wetgeving verwijst immers vaak naar het gemeen recht dat toegepast moet worden, tenzij het fiscaal recht daar expliciet of impliciet van afwijkt.

Hoewel artikel 394 van het WIB 1992 niet helemaal afwijkt van het gemeen recht, gaat men er toch van uit dat het een aantal specifieke bepalingen bevat die van toepassing zijn op de belastingen die slaan op de inkomsten van de echtgenoten. Het gaat om de personenbelasting, de belasting van niet-inwoners, de onroerende voorheffing, maar ook om de bedrijfsvoorheffing en de roerende voorheffing die, met betrekking tot de periode van het huwelijk, werden ingekohierd op naam van een van de echtgenoten.

Bepaald wordt dat al die belastingen, ongeacht het aangenomen huwelijksvermogensstelsel, kunnen worden verhaald op al de eigen en de gemeenschappelijke goederen van beide echtgenoten. Bijgevolg heeft het aannemen van een bepaald huwelijksvermogensstelsel geen enkele invloed op de invordering van de fiscus. Die kan dus in beginsel alle goederen van de echtgenoten in beslag nemen teneinde de verschuldigde belastingen in te vorderen, hoewel het gemeen recht aan de eisende partij zulke verstrekkende mogelijkheden niet biedt.

Paragraaf 1, tweede lid, van hetzelfde artikel bepaalt de gevallen waarin de echtgenoten een aantal van hun eigen goederen aan een eventuele invordering mogen onttrekken, op voorwaarde evenwel dat zij kunnen aantonen waar die goederen vandaan komen, en vooral dat die herkomst niet verdacht is. Inzake inkomstenbelastingen is een dergelijke onttrekking slechts mogelijk voor het belastingaandeel dat betrekking heeft op de inkomsten die, op grond van het huwelijksvermogensstelsel, eigen inkomsten zijn van de andere echtgenoot. Die onttrekkingsmogelijkheid geldt in beginsel alleen maar voor wie gehuwd is onder het stelsel van scheiding van goederen. Voor de bijdragen inzake bedrijfsvoorheffing en roerende

pendant la période du mariage, la soustraction n'est possible que pour le conjoint non repris au rôle, quel que soit le régime matrimonial.

Depuis de nombreuses années, l'on essaie de remédier à cette situation du conjoint tenu d'acquitter les dettes d'impôts de l'autre. C'est surtout le cas lorsque les conjoints, même s'ils sont toujours mariés, vivent une séparation de fait ou entament une procédure de divorce. Même si la vie commune n'existe plus, le mécanisme de la loi fiscale permet de recouvrer à charge du conjoint, qui n'est peut-être en rien tenu par la dette d'impôt, les dettes de l'autre. On a ainsi évolué en permettant qu'il y a un enrôlement séparé des conjoints séparés de fait. Dorénavant, ceux-ci doivent introduire chacun leur propre déclaration à l'impôt des personnes physiques, de sorte que chacun est responsable de sa cotisation, même si l'enrôlement est encore fait au nom des deux conjoints.

Depuis l'exercice d'imposition 2000, le recouvrement de l'impôt établi sur les revenus d'un conjoint séparé de fait ne peut être poursuivi à charge de l'autre conjoint séparé de fait qu'après l'envoi d'une mise en demeure et l'envoi d'un exemplaire de l'avertissement-extrait de rôle au conjoint qui, au départ, n'avait pas été imposé.

L'article 394, CIR 1992, a aussi modifié sensiblement les possibilités de recouvrement à charge des conjoints. Il ne renvoie plus à la notion de «revenus propres» du droit civil, mais bien à la notion fiscale de «revenus qui, pour l'établissement de l'impôt, sont considérés comme personnellement recueillis».

La possibilité de soustraction, en matière d'impôts sur les revenus, des biens propres non suspects, n'est plus exclusivement réservée aux conjoints mariés sous le régime de la séparation de biens, mais est ainsi étendue aux conjoints mariés sous d'autres régimes matrimoniaux.

Pour M. Brotcorne, cela constitue une nouvelle avancée. Dorénavant, chaque conjoint, quel que soit le régime matrimonial adopté, peut soustraire au recouvrement de l'impôt relatif aux revenus de l'autre conjoint les biens dont il prouve non seulement qu'ils lui sont propres, mais aussi qu'ils sont d'origine non suspecte.

Pour les cotisations de précompte professionnel et de précompte mobilier qui sont enrôlées au nom de l'un des conjoints et qui ont trait à la période du mariage, la soustraction est également possible par le conjoint non repris au rôle, quel que soit le régime

voorheffing die zijn gevestigd op naam van een van de echtgenoten en die betrekking hebben op de periode van het huwelijk, geldt de onttrekkingsmogelijkheid alleen voor de niet in het kohier opgenomen echtgenoot, ongeacht het huwelijksvermogensstelsel.

Sinds ettelijke jaren wordt gepleit voor verbeteringen in de rechtspositie van de echtgenoot die de belastingschulden van de andere echtgenoot moet inlossen. Dat is vooral het geval wanneer echtgenoten nog steeds gehuwd, maar feitelijk gescheiden zijn of een echtscheidingsprocedure hebben opgestart. Zelfs indien de echtgenoten niet meer samenleven, maakt de fiscale wetgeving het mogelijk dat de schulden van een echtgenoot worden ingevorderd ten laste van de andere echtgenoot, die misschien geenszins aansprakelijk is voor de belastingschuld. Daar is verandering in gekomen, sinds een afzonderlijke inkohiering van feitelijk gescheiden echtgenoten mogelijk is gemaakt. Voortaan moeten zij elk een eigen aangifte inzake de personenbelasting doen en zijn zij elk aansprakelijk voor hun eigen bijdrage, hoewel de inkohiering nog geschiedt op naam van de beide echtgenoten.

Sinds het aanslagjaar 2000 mag de invordering van een belasting gevestigd op de inkomsten van de feitelijk gescheiden echtgenoot alleen worden vervolgd ten laste van de andere feitelijk gescheiden echtgenoot mits een ingebrekestelling en een exemplaar van het aanslagbiljet aan de echtgenoot die aanvankelijk niet belast werd, worden toegezonden.

Bovendien heeft artikel 394 van het WIB 1992 de invorderingsmogelijkheden ten aanzien van de echtgenoten grondig gewijzigd. Het verwijst niet langer naar het burgerrechtelijke begrip «eigen inkomsten», maar naar het fiscale begrip «inkomsten [...] die voor de zetting van die belasting als persoonlijk verworven zijn aangemerkt».

Daardoor geldt de mogelijkheid om eigen goederen van niet-verdachte oorsprong aan de invordering van de inkomstenbelastingen te onttrekken niet langer uitsluitend voor de echtgenoten die gehuwd zijn onder het stelsel van scheiding van goederen, maar staat zij ook open voor wie onder een ander huwelijksvermogensstelsel gehuwd is.

Voor de heer Brotcorne is dat opnieuw een stap vooruit. Voortaan kan elke echtgenoot, ongeacht het aangenomen huwelijksvermogensstelsel, goederen onttrekken aan de invordering van belastingen in verband met de inkomsten van de andere echtgenoot, op voorwaarde dat hij of zij kan aantonen dat het niet alleen om eigen goederen gaat, maar ook dat zij van niet-verdachte oorsprong zijn.

Ongeacht het huwelijksvermogensstelsel kan de niet in het kohier vermelde echtgenoot ook van die onttrekkingsmogelijkheid gebruik maken wat de bijdragen voor de bedrijfsvoorheffing en voor de roerende voorheffing betreft, die worden ingekohierd

matrimonial. Lorsque les conjoints sont mariés sous le régime de communauté de biens, les revenus des conjoints tombent dans la communauté en vertu de l'article 1405 du Code civil, de sorte que la situation visée à l'article 394, § 1^{er}, alinéa 2, 4^o, CIR 1992, à savoir les biens propres acquis au moyen de revenus qui sont propres en vertu du régime matrimonial, n'existe pas.

Afin de protéger encore davantage le conjoint séparé de fait, l'article 57, A), de la loi du 10 août 2001 portant réforme de l'impôt des personnes physiques a inséré un nouveau paragraphe 2 au sein de l'article 394, CIR 1992, instaurant une exception supplémentaire aux possibilités de recouvrement des dettes fiscales dans le chef des conjoints séparés de fait. Dorénavant, l'impôt afférent aux revenus de l'un des conjoints recueillis à partir de la deuxième année civile qui suit celle de la séparation de fait ne pourra plus être recouvré ni sur les revenus de l'autre conjoint, ni sur les biens qui ont été acquis par ce dernier au moyen de ces revenus.

M. Brotcorne propose d'ajouter une nouvelle étape, c'est d'imposer une durée. À partir de la deuxième année civile qui suit celle de la séparation, on ne tombe plus dans l'hypothèse d'un possible recouvrement sur les revenus de l'autre conjoint.

Pour autant qu'il satisfasse à la double condition de l'article 393bis, CIR 1992, le conjoint séparé de fait non imposé reste malgré tout redevable de la dette fiscale établie au nom de son conjoint. Les possibilités de recouvrement sur ses biens restent, en effet, déterminées par l'article 394, § 1^{er}, CIR 1992. Il ne peut dès lors soustraire au recouvrement de tout ou partie de ses biens que s'il peut établir de manière certaine qu'il les possédait avant son mariage, soit qu'ils proviennent d'une succession ou d'une donation faite par une personne autre que son conjoint, soit qu'il les a acquis au moyen de fonds provenant de la réalisation de semblables biens ou qu'il les a acquis au moyen de revenus qui lui sont propres en vertu de son régime patrimonial. C'est cette règle bien établie qui est actuellement en vigueur.

À partir de l'exercice d'imposition 2002, dès la deuxième année civile qui suit la séparation de fait effective et quel que soit le régime matrimonial adopté, le conjoint non imposé peut soustraire à l'emprise du Trésor ses revenus et les biens qu'il a acquis exclusivement au moyen de ses revenus, à quelque date que ce soit.

op naam van een van de beide echtgenoten en die betrekking hebben op de periode van het huwelijk. Wanneer de echtgenoten gehuwd zijn onder het stelsel van de gemeenschap van goederen, vallen de inkomsten van de echtgenoten overeenkomstig artikel 1405 van het Burgerlijk Wetboek in de gemeenschap. Daardoor doet de in artikel 394, § 1, tweede lid, 4^o, van het WIB 1992 bedoelde situatie (namelijk dat de eigen goederen werden verkregen met inkomsten die de betrokkene eigen zijn op grond van het huwelijksvermogensstelsel) zich niet voor.

Teneinde de feitelijk gescheiden echtgenoot nog beter te beschermen, heeft artikel 57 A van de wet van 10 augustus 2001 houdende hervorming van de personenbelasting, in artikel 394 van het WIB 1992 een nieuwe § 2 ingevoegd. Die paragraaf bevat een bijkomende uitzondering op de mogelijkheden tot invordering van de belastingschulden ten laste van feitelijk gescheiden echtgenoten. Voortaan is het, vanaf het tweede kalenderjaar dat volgt op dat van de scheiding, niet meer mogelijk de belastingen met betrekking tot de inkomsten van een van beide echtgenoten in te vorderen op de inkomsten van de andere echtgenoot, noch op de goederen die die echtgenoot met zijn eigen inkomsten heeft verkregen.

De heer Brotcorne stelt voor een stap verder te gaan en een tijdslimiet op te leggen. Vanaf het tweede kalenderjaar dat volgt op de scheiding, vervalt de mogelijkheid van een invordering op de inkomsten van de andere echtgenoot.

Mits is voldaan aan de dubbele voorwaarde in artikel 393bis van het WIB 1992, moet de niet-belaste feitelijk gescheiden echtgenoot dus in beginsel nog steeds de op naam van zijn echtgenoot gevestigde belastingschuld betalen. De mogelijkheden inzake de invordering van belastingen op zijn goederen blijven immers afhangen van de bepalingen in artikel 394, § 1, van het WIB 1992. Hij kan het geheel of een deel van zijn goederen dus alleen voor invordering vrijwaren als hij met zekerheid kan aantonen dat hij die vóór zijn huwelijk in bezit had, ofwel dat ze voortkomen uit een erfenis of een schenking door een andere persoon dan zijn echtgenoot, ofwel dat hij ze heeft verkregen met gelden die afkomstig zijn van de tegeldemaking van soortgelijke goederen, of dat hij ze heeft verkregen met inkomsten die hem krachtens zijn huwelijksvermogensstelsel toebehoren. Thans geldt die goed vastgestelde regel.

Met ingang van het aanslagjaar 2002 kan de niet-belaste echtgenoot vanaf het tweede kalenderjaar dat volgt op de feitelijke scheiding en ongeacht het gekozen huwelijksvermogensstelsel, de inkomsten en de goederen die hij, ongeacht het tijdstip, uitsluitend met eigen inkomsten heeft verworven, aan de Schatkist onttrekken.

Selon M. Brotcorne, il y a un pas supplémentaire à franchir dans la mesure où l'administration fiscale estime que cette restriction supplémentaire au recouvrement n'est pas applicable à une catégorie d'impôt qui est le précompte mobilier et professionnel parce que l'article 394, § 2, CIR 1992 fait uniquement mention d'«impôt afférent aux revenus» et non de «précompte».

Ce fait laisse à penser à certains que les impôts qui sont non afférents aux revenus, mais qui sont en réalité des précomptes, ne feraient pas l'objet de cette possibilité de soustraction. Or, M. Brotcorne pense qu'aucune raison ne justifie une telle différence de traitement en fonction du type de dette fiscale à recouvrer, d'autant plus que cette exception supplémentaire aux possibilités de recouvrement des dettes fiscales dans le chef des conjoints séparés de fait avait été introduite pour protéger justement le conjoint séparé de fait. En outre, cette situation crée de nombreuses difficultés lorsque des époux se séparent à partir du moment où l'administration fiscale croit devoir appliquer à l'égard d'un même conjoint des règles différentes, non seulement selon les exercices d'imposition, mais également selon les types de dettes à recouvrer.

Il se pose donc un vrai problème. La proposition de loi a pour objectif que non seulement l'impôt afférent aux revenus que l'un des conjoints a obtenus, mais également le précompte mobilier et le précompte professionnel enrôlés au nom de l'un des époux, lorsqu'il y a une séparation de fait, ne puissent plus être recouverts sur les revenus de l'autre conjoint ni sur les biens que celui-ci a acquis au moyen de ces revenus.

M. Brotcorne pense aussi qu'il faut être attentif au fait que dans sa rédaction actuelle, l'article 394, §§ 1^{er} et 2, CIR 1992, n'est pas applicable aux dettes fiscales qui ont trait à des revenus antérieurs ou postérieurs à la période du mariage ainsi qu'aux impôts qui ne sont pas directement liés à des revenus, comme la taxe de circulation. À partir du moment où on ne peut pas invoquer l'article 394 pour le recouvrement de ces taxes qui sont pourtant assimilées aux impôts sur les revenus, il semblerait logique d'appliquer les dispositions du droit commun et notamment certaines dispositions du régime du droit patrimonial primaire des époux.

L'administration fiscale, dans le cadre de l'article 222 du Code civil, si on prend le cas du recouvrement de la taxe de la circulation pour la voiture familiale, adopte une approche un peu particulière. L'article 222 prévoit que les époux sont solidairement tenus des dettes pour autant qu'il s'agisse de dettes qui sont contractées pour les besoins du ménage et l'éducation des enfants. Un arrêt de la Cour de cassation a jugé que la solidarité qu'instaure l'article 222 du Code civil à propos des dettes

Volgens de heer Brotcorne moet nog een stap gezet worden aangezien die extra invorderingsbeperking volgens de fiscus niet van toepassing is op de roerende voorheffing, noch op de bedrijfsvoorheffing, aangezien in artikel 394, § 2, van het WIB 1992 alleen melding wordt gemaakt van «de belasting op het (...) inkomen», en niet van de voorheffing.

Dat lijkt erop te wijzen dat sommige belastingen, die niet aan de inkomsten verbonden zijn, maar eigenlijk voorheffingen zijn, niet in aanmerking kunnen komen voor de onttrekking. De heer Brotcorne meent echter dat er voor die verschillende behandeling naar de aard van de in te vorderen belastingschuld geen objectieve reden kan worden aangevoerd, temeer daar die bijkomende uitzondering op de mogelijkheden om belastingschulden van feitelijk gescheiden echtgenoten in te vorderen precies werd ingevoerd om de feitelijk gescheiden echtgenoot te beschermen. Bij een scheiding brengt die situatie bovendien tal van problemen met zich, omdat de fiscus ten aanzien van diezelfde echtgenoot aldus uiteenlopende regelingen meent te moeten hanteren, die verschillen niet alleen naar gelang van het aanslagjaar, maar ook naar gelang van de aard van de in te vorderen schuld.

Er is dus echt een probleem. Het doel van het wetsvoorstel is dat niet alleen de belasting op de inkomsten van één van de echtgenoten, maar ook de roerende voorheffing alsook de bedrijfsvoorheffing die op naam van één van beiden zijn ingekohierd bij een feitelijke scheiding, niet langer zouden kunnen worden ingevorderd op de inkomsten van de andere echtgenoot, noch op de goederen die deze door middel van die inkomsten heeft verworven.

De heer Brotcorne meent voorts dat men niet uit het oog mag verliezen dat artikel 394, §§ 1 en 2, van het WIB 1992 thans niet van toepassing is op de belastingschuld die betrekking heeft op de inkomsten van vóór en na de periode van het huwelijk, noch op de niet-inkomstengerelateerde belastingen zoals bijvoorbeeld de verkeersbelasting. Aangezien die met de inkomstenbelasting gelijkgestelde belastingen niet op grond van artikel 394 van het WIB 1992 kunnen worden ingevorderd, lijkt het logisch dat de gemeenschappelijke bepalingen worden toegepast, waaronder met name een aantal bepalingen van het primaire huwelijksvermogensstelsel.

Wat betreft het invorderen van de verkeersbelasting op de gezinswagen, is de benadering van de fiscus volgens artikel 222 van het Burgerlijk Wetboek ietwat bijzonder. Artikel 222 bepaalt dat beide echtgenoten hoofdelijk verbonden zijn door iedere schuld die door één der echtgenoten wordt aangegaan ten behoeve van de huishouding en de opvoeding van de kinderen. Een arrest van het Hof van Cassatie heeft geoordeeld dat de hoofdelijkheid waarin artikel 222 van het Burgerlijk Wetboek voorziet met betrekking tot de schulden,

contractées pour les besoins du ménage suppose nécessairement l'existence d'un ménage. Or, à partir du moment où il y a séparation de fait, la Cour de cassation considère qu'il n'y a plus de ménage et que donc la solidarité ne joue plus. Par conséquent, le recouvrement sur les revenus de l'un ou de l'autre des époux indépendamment de l'origine des revenus ou de la personne qui les a obtenus, ne pourrait plus se faire.

Malgré cet arrêt, l'administration fiscale continue à persister dans une interprétation qui paraît un peu fantaisiste, en considérant qu'il y a toujours solidarité, non plus lorsque l'on a contracté la dette pour les besoins du ménage à cause de cet arrêt, mais en outre du dernier membre de l'article 222 du Code civil qui parle de dette contractées « pour l'éducation des enfants ».

L'administration fiscale va jusqu'à considérer que l'on pourrait encore appliquer l'article 222 du Code civil et donc la solidarité en matière de dette d'impôt. Si on reprend le cas de la taxe de circulation, pour autant que l'on puisse établir que le véhicule concerné sert, par exemple, au transport régulier des enfants du couple, même s'il y a séparation de fait, l'administration fiscale considère qu'elle peut toujours appliquer l'article 222. Pour M. Brotcorne, cela va trop loin.

Pour des raisons qui tiennent à la fois au libellé de l'article 394, CIR 1992, qui parle d'impôt afférent aux revenus et non pas à d'autres formes de revenus comme les précomptes, compte tenu de la manière dont l'administration semble vouloir appliquer à certains cas l'article 222 du Code civil qui parle de solidarité entre époux, même s'il y a séparation de fait, il s'impose d'avoir une vision identique et cohérente pour l'ensemble des impôts, quelle que soit leur nature, dès qu'il y a une séparation de fait.

Cette vision devrait tenir compte des évolutions que le législateur a déjà lui-même voulu à plusieurs reprises. Par conséquent, la proposition de loi à examen envisage de modifier l'article 2 du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus en vue de mentionner l'article 394 du Code des impôts sur les revenus comme étant applicable à ces taxes et donc de permettre la soustraction dont il est fait état à plusieurs reprises dans les développements.

III. DISCUSSION GÉNÉRALE

Selon le représentant du ministre des Finances, M. Brotcorne a donné un exposé très circonstancié sur les possibilités de recouvrement et les règles particulières de recouvrement qui figurent à l'article 394,

die ten behoeve van de huishouding worden aangeaan, het bestaan van een huishouding veronderstelt. In geval van feitelijke scheiding der echtgenoten oordeelt het Hof van Cassatie bijgevolg dat er geen huishouding meer is en dat de hoofdelijkheid niet langer geldt. De invordering op de inkomsten van één van de echtgenoten, ongeacht de oorsprong van de inkomsten of de persoon die ze heeft ontvangen, zal dus niet meer mogelijk zijn.

Ondanks dat arrest blijft de fiscus vasthouden aan een vrij onrealistische interpretatie, door ervan uit te gaan dat er nog steeds sprake kan zijn van hoofdelijkheid, niet langer, wegens dat arrest, wanneer men de schuld is aangeaan ten behoeve van de huishouding, maar wel volgens het laatste lid van artikel 222 van het Burgerlijk Wetboek, dat het heeft over schulden die zijn aangeaan « voor de opvoeding van de kinderen ».

De fiscus gaat zover te beweren dat artikel 222 van het Burgerlijk Wetboek, en dus de hoofdelijkheid inzake belastingschuld, echter nog toepassing kan krijgen. In het voormelde geval van de verkeersbelasting, bijvoorbeeld, oordeelt de fiscus dat artikel 222 nog steeds kan worden toegepast als men kan aantonen dat het voertuig bijvoorbeeld voor het geregelde vervoer van de kinderen van het koppel gebruikt wordt, zelfs na de feitelijke scheiding. Voor de heer Brotcorne gaat dat te ver.

Om redenen die zowel te maken hebben met de formulering van artikel 394 van het WIB 1992, dat gewag maakt van belastingen in verband met de inkomsten en niet van andere vormen van inkomsten zoals voorheffingen, als met de manier waarop de fiscus in sommige gevallen artikel 222 van het Burgerlijk Wetboek, dat voorziet in de hoofdelijkheid tussen de echtgenoten, zou willen toepassen, blijkt een eenvormige en coherente benadering van alle vormen van inkomsten nodig zodra er sprake is van een feitelijke scheiding.

Die benadering zou rekening moeten houden met de ontwikkelingen die de wetgever zelf reeds meermaals heeft gewenst. Daarom strekt dit wetsvoorstel ertoe artikel 2 van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen te wijzigen, teneinde daarin te vermelden dat artikel 394 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 op die belastingen van overeenkomstige toepassing is, en bijgevolg de aftrek mogelijk te maken die meermaals in de toelichtingen vermeld wordt.

III. ALGEMENE BESPREKING

Volgens de vertegenwoordiger van de minister van Financiën heeft de heer Brotcorne een heel omstandige uiteenzetting gegeven over de invorderingsmogelijkheden en de bijzondere invorderingsregels die zijn

CIR 1992. Elles s'inspirent effectivement en partie des dispositions du droit commun, tout en étendant quelque peu la portée sur certains points et en la limitant sur d'autres. Toujours est-il que l'administration, confrontée aux problèmes liés à la séparation de fait, a estimé qu'il fallait effectivement faire « quelque chose ».

Voilà pourquoi on a prévu dans la loi du 10 août 2001 portant réforme de l'impôt des personnes physiques une mesure relative à la séparation de fait. Cette mesure a sensiblement limité les possibilités de recouvrement, alors que d'un point de vue strictement juridique, le mariage subsiste en dépit de la séparation de fait. Le Code civil ne contient en effet aucune règle sur la séparation de fait.

C'est surtout le fisc qui rencontre des problèmes de recouvrement à l'égard de conjoints séparés de fait. Du point de vue social, on peut difficilement justifier qu'un conjoint séparé de fait puisse avoir à faire face, après plusieurs années de séparation de fait, à des dettes fiscales dont il ne soupçonnait pas l'existence. Le ministre peut dès lors souscrire à la proposition de compléter l'article 394, § 2, en y ajoutant la mention du précompte professionnel et du précompte mobilier. Peu de raisons objectives peuvent en effet s'y opposer.

Cet ajout permettra peut-être d'appliquer plus correctement les règles applicables en cas de séparation de fait. Comme on a choisi, par principe, de limiter les possibilités de recouvrement en cas de séparation de fait, il est logique d'ajouter le précompte professionnel et le précompte mobilier.

Le représentant du ministre fait en outre remarquer que le texte néerlandais pose un problème de législative si l'on ajoute la mention du précompte professionnel et du précompte mobilier à l'article 394, § 2. Le texte néerlandais actuel s'énonce comme suit : « ...; de belasting op het vanaf het tweede kalenderjaar na de feitelijke scheiding verworven inkomen van één van de echtgenoten ... ». Le membre de phrase « *vanaf het tweede kalenderjaar* », qui traduit une restriction, doit aussi valoir pour le précompte professionnel et pour le précompte mobilier. Il convient dès lors d'adapter le texte néerlandais de l'article 394, § 2, de manière à faire figurer le membre de phrase « *vanaf het tweede kalenderjaar* » plus loin dans le texte pour qu'il s'applique aussi bien à l'impôt sur le revenu qu'au précompte professionnel et au précompte mobilier.

En ce qui concerne l'article 3, qui vise à mentionner l'article 394 à l'article 2 du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus (CTAIR), le représentant du ministre déclare que l'auteur de la proposition de loi

opgenomen in het artikel 394, WIB 1992. Die sluiten inderdaad voor een stuk aan op de bepalingen van het gemeen recht, maar breiden ze op bepaalde punten wat uit terwijl ze op andere punten worden beperkt. In ieder geval is het zo dat de administratie, geconfronteerd met de problemen op het vlak van de feitelijke scheiding, geoordeeld heeft dat er inderdaad « iets » moet gebeuren.

Om die reden werd in de wet van 10 augustus 2001 houdende hervorming van de personenbelasting een maatregel opgenomen met betrekking tot de feitelijke scheiding. Daarbij werden de invorderingsmogelijkheden aanzienlijk beperkt, terwijl vanuit strikt juridisch oogpunt, het huwelijk blijft bestaan ondanks de feitelijke scheiding. Het Burgerlijk Wetboek bevat immers geen regels in verband met de feitelijke scheiding.

Voorals de fiscus wordt geconfronteerd met invorderingsproblemen ten aanzien van feitelijk gescheiden echtgenoten. Vanuit sociaal oogpunt is het moeilijk te verdedigen dat, jaren na een feitelijke scheiding, een feitelijk gescheiden echtgenoot met belastingschulden wordt geconfronteerd waarvan hij/zij het bestaan niet vermoedde. Daarom kan de minister de voorgestelde aanvulling van artikel 394, § 2, met de bedrijfsvoorheffing en de roerende voorheffing, aanvaarden. Er zijn immers weinig objectieve redenen die daartegen kunnen worden ingebracht.

Deze aanvulling kan leiden tot een correctere toepassing van de regels die gelden ingeval van feitelijke scheiding. Er is immers toch gekozen voor de invoering van het principe van de beperking van invorderingsmogelijkheden bij feitelijke scheiding. Het is dan ook logisch om daarbij de bedrijfsvoorheffing en de roerende voorheffing te betrekken.

De vertegenwoordiger van de minister merkt verder op dat er een legistiek probleem voor de Nederlandse tekst ontstaat wanneer de bedrijfsvoorheffing en de roerende voorheffing in het artikel 394, § 2, ingevoerd wordt. De bestaande formulering in het Nederlands voorziet dat : « ...; de belasting op het vanaf het tweede kalenderjaar na de feitelijke scheiding verworven inkomen van één van de echtgenoten ... ». De beperking « *vanaf het tweede kalenderjaar* » moet ook spelen ten aanzien van de bedrijfsvoorheffing en de roerende voorheffing. Daarom moet de Nederlandse tekst van artikel 394, § 2, aangepast worden in die zin dat, zoals in de Franse tekst, de zinsnede « *vanaf het tweede kalenderjaar* » iets verder in de tekst komt, zodat die zinsnede zowel op de belasting op het inkomen als op de bedrijfsvoorheffing en de roerende voorheffing slaat.

Wat artikel 3 betreft, dat ertoe strekt het artikel 394 toe te voegen in het artikel 2 van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen (WIGB), stelt de vertegenwoordiger van de

a fait remarquer, à juste titre, que l'administration fiscale applique les dispositions du régime matrimonial primaire qui reste d'application en cas de séparation de fait.

Même si l'administration fiscale recourt à un argument juridique subtil pour ce qui est du recouvrement de la taxe de circulation, en déclarant que le véhicule est utilisé dans le cadre de l'éducation des enfants, elle a le droit de recouvrer correctement ce qui a été enrôlé conformément aux règles légales. Les avocats des contribuables recourent tout aussi allègrement à des arguments juridiques saugrenus pour se soustraire aux recouvrements.

L'intervenant estime que l'on gagnerait en sécurité juridique si l'on appliquait, en ce qui concerne la taxe de circulation et les taxes assimilées aux impôts sur les revenus en général, les mêmes principes que ceux qui sont déjà applicables en ce qui concerne les impôts directs sur les revenus. Il n'a donc aucune objection de principe à ce que la mention de l'article 394 soit ajoutée à l'article 2 du CTAIR. Il s'agit en l'occurrence d'un article très ancien qu'il serait bon d'adapter aussi à d'autres égards. Les dispositions en matière de prescription des impositions figurent actuellement dans le CIR 1992 et on n'y fait pas non plus référence en l'occurrence. Il s'ensuit que les articles 443*bis* et 443*ter* pourraient aussi être mentionnés à l'article 2 en question. De la sorte, la prescription pourrait aussi être suspendue en cas de réclamation contre une taxe de circulation par exemple. Il en résulterait que le receveur ne serait par exemple plus tenu de signifier un commandement, ce qui requiert une procédure assez onéreuse en comparaison de la taxe à recouvrer.

IV. DISCUSSION DES ARTICLES

Article 1^{er}

Cet article ne donne lieu à aucune observation.

Article 2

M. Brotcorne dépose l'amendement n° 1 (doc. Sénat, n° 3-874/2) qui tend à adapter le texte néerlandais. La commission décide ensuite de mettre le texte français de l'article 394, § 2, proposé, en concordance avec le texte néerlandais, tel qu'il résulte de l'amendement n° 1.

minister dat de auteur van het wetsvoorstel terecht opgemerkt heeft dat de fiscale administratie toepassing maakt van de bepalingen van het primaire huwelijksvermogensstelsel dat nog altijd van toepassing is in geval van feitelijke scheiding.

Ook al gebruikt de belastingadministratie een juridisch spitsvondige argumentatie voor de invordering van de verkeersbelasting, namelijk dat de wagen gebruikt wordt in het kader van de opvoeding van de kinderen, toch heeft zij het recht om correct in te vorderen wat volgens de wettelijke regels is ingekohierd. Advocaten van belastingplichtigen doen immers gretig beroep op juridische spitsvondigheden om invorderingen te vermijden.

De intervenant meent dat het de rechtszekerheid ten goede zou komen wanneer voor de verkeersbelasting en de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen in het algemeen, dezelfde principes zouden worden toegepast als deze die reeds gelden voor de directe inkomstenbelastingen. Hij heeft dus geen principiële bezwaren tegen het invoegen van artikel 394 in artikel 2 van het WIGB. Het gaat hier om een zeer oud artikel dat best ook nog op andere punten zou worden aangepast. De bepalingen inzake de verjaring van de aanslagen zijn nu opgenomen in het WIB 1992 en daar wordt hier evenmin naar verwezen. Bijgevolg zouden het artikel 443*bis* en het artikel 443*ter* ook in het bewuste artikel 2 kunnen worden opgenomen. Op die manier zou in geval van een bezwaarschrift tegen bijvoorbeeld de verkeersbelasting, de verjaring ook wordt geschorst. Dat zou impliceren dat de ontvanger bijvoorbeeld niet langer verplicht is om een dwangbevel te betekenen waarvan de kost relatief hoog is in verhouding tot de in te vorderen belasting.

IV. ARTIKELSGEWIJZE BESPREKING

Artikel 1

Dit artikel geeft geen aanleiding tot opmerkingen.

Artikel 2

De heer Brotcorne dient amendement 1 in dat ertoe strekt de Nederlandse tekst van het artikel aan te passen. De commissie beslist vervolgens om de Franse tekst van het ontworpen artikel 394, § 2, te aligneren op de Nederlandse tekst zoals die voortvloeit uit amendement 1.

Article 3

Par son amendement n° 2, M. Brotcorne propose de remplacer cet article dans son ensemble. Il souligne que le but visé par l'adjonction de cette disposition est, d'une part, de faire référence explicitement aux règles générales de la prescription, qui sont insérées dans le CIR 1992 depuis la loi-programme du 22 décembre 2003 (article 443*bis*) et, d'autre part, de rendre aussi la disposition relative à la suspension de la prescription (article 443*ter*, inséré également dans le CIR 1992 par la même loi-programme) applicable aux taxes assimilées aux impôts sur les revenus.

Le représentant du ministre des Finances fait remarquer que les amendements répondent parfaitement aux objections techniques que l'administration avait formulées à l'égard de la proposition de loi. Le ministre peut par conséquent souscrire sans réserve au texte amendé.

Article 4

M. Brotcorne se demande si l'entrée en vigueur dès l'exercice 2005 peut soulever des problèmes en ce qui concerne la rétroactivité.

Selon le représentant du ministre, l'article 4 tel que formulé ne posera par le moindre problème.

V. VOTES

L'article 1^{er} est adopté à l'unanimité des 10 membres présents.

L'amendement n° 1 à l'article 2 la correction proposée au texte français et l'article ainsi amendé sont adoptés par un vote identique.

L'amendement n° 2 à l'article 3, qui tend à remplacer cet article, est également adopté à l'unanimité des 10 membres présents.

L'article 4 est également adopté à l'unanimité des 10 membres présents.

L'ensemble de la proposition de loi amendée est adopté à l'unanimité des 10 membres présents.

Artikel 3

Amendement 2 van de heer Brotcorne stelt voor dit artikel in zijn geheel te vervangen. De heer Brotcorne onderstreept dat het doel van de aanvulling van deze bepaling is enerzijds uitdrukkelijk te verwijzen naar de algemene regels inzake de verjaring die sinds de Programmawet van 22 december 2003 in het WIB 1992 (artikel 443*bis*) zijn opgenomen en anderzijds ook de bepaling inzake de schorsing van de verjaring (artikel 443*ter*, eveneens door voormelde Programmawet in het WIB 1992 ingevoegd) toepasselijk te maken op de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen.

De vertegenwoordiger van de minister van Financiën merkt op dat de amendementen volledig tegemoetkomen aan de technische bezwaren die de administratie ten aanzien van het wetsvoorstel had geformuleerd. Vandaar kan de minister de tekst, na amendering, volledig aanvaarden.

Artikel 4

De heer Brotcorne vraagt zich af of de inwerkingtreding vanaf het aanslagjaar 2005 problemen kan opleveren op het vlak van retroactiviteit.

Volgens de vertegenwoordiger van de minister zal artikel 4 in zijn huidige formulering geen enkel probleem stellen.

V. STEMMINGEN

Artikel 1 wordt eenparig aangenomen door de 10 aanwezige leden.

Amendement 1 op artikel 2, de voorgestelde tekstcorrectie in de Franse tekst, en het aldus geamendeerde artikel, worden met dezelfde stemmenverhouding aangenomen.

Amendement 2 op artikel 3, dat ertoe strekt dat artikel te vervangen, wordt eveneens eenparig aangenomen door de 10 aanwezige leden.

Artikel 4 wordt met dezelfde eenparigheid aangenomen door de 10 aanwezige leden.

Het geamendeerde wetsvoorstel wordt in zijn geheel eenparig aangenomen door de 10 aanwezige leden.

Confiance a été faite au rapporteur pour la rédaction du présent rapport.

Le rapporteur,
Jan STEVERLYNCK.
Le président,
Jean-Marie DEDECKER.

*
* *

Texte adopté par la commission
(voir doc. Sénat, n° 3-874/4)

Vertrouwen werd geschonken aan de rapporteur voor het opstellen van het verslag.

De rapporteur,
Jan STEVERLYNCK.
De voorzitter,
Jean-Marie DEDECKER.

*
* *

Tekst aangenomen door de commissie
(zie stuk Senaat, nr. 3-874/4)