

Rolnummer 3794
Arrest nr. 160/2006 van 8 november 2006

A R R E S T

---

*In zake* : de prejudiciële vraag betreffende artikel 376, § 2, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, gesteld door de Rechtbank van eerste aanleg te Luik.

Het Arbitragehof,

samengesteld uit de voorzitters M. Melchior en A. Arts, en de rechters P. Martens, R. Henneuse, M. Bossuyt, E. De Groot, L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke en J. Spreutels, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter M. Melchior,

wijst na beraad het volgende arrest :

\*

\*   \*

### I. *Onderwerp van de prejudiciële vraag en rechtspleging*

Bij vonnis van 13 oktober 2005 in zake A. Foxhal en G. Lo Presti tegen de Belgische Staat, waarvan de expeditie ter griffie van het Arbitragehof is ingekomen op 24 oktober 2005, heeft de Rechtbank van eerste aanleg te Luik de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Is het discriminerend en dus strijdig met de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet om, voor de toepassing van de procedure met betrekking tot de ontheffing ambtshalve, bedoeld in artikel 376 van het W.I.B. 1992, elke nieuwe gebeurtenis te beschouwen als een ‘ nieuw feit ’, maar dat karakter te weigeren wanneer het gaat om een op prejudiciële vraag gewezen arrest van het Arbitragehof, dat, op grond van de tekst van artikel 376, § 2, in die zin geïnterpreteerd dat het het op prejudiciële vraag gewezen arrest van het Arbitragehof waarmee een belastingwet, in haar geheel of in sommige interpretaties ervan, ongrondwettig wordt verklaard, als een rechtsmiddel of een wijziging van jurisprudentie beoogt, oordeelt dat een fiscale maatregel strijdig is met het door de Grondwet gewaarborgde beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie ? ».

Memories zijn ingediend door :

- A. Foxhal en G. Lo Presti, wonende te 4460 Grâce-Hollogne, chaussée de Liège 357;
- de Ministerraad.

Op de openbare terechtzitting van 13 september 2006 :

- zijn verschenen :
  - . Mr. C. Payen, advocaat bij de balie te Verviers, loco Mr. J.-S. Esther, advocaat bij de balie te Luik, voor A. Foxhal en G. Lo Presti;
  - . Mr. J.-F. Dizier, advocaat bij de balie te Charleroi, voor de Ministerraad;
- hebben de rechters-verslaggevers J.-P. Snappe en L. Lavrysen verslag uitgebracht;
- zijn de voornoemde advocaten gehoord;
- is de zaak in beraad genomen.

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

### II. *De feiten en de rechtspleging in het bodemgeschil*

In een bezwaarschrift van 6 september 2000 vragen de echtgenoten A. Foxhal en G. Lo Presti aan de gewestelijk directeur der directe belastingen te Luik een ontheffing van de aanslag in de personenbelasting, gevestigd op hun naam voor de aanslagjaren 1997 en 1998. Zij voeren daartoe het arrest van het Hof nr. 132/98 van 9 december 1998 aan.

Bij beslissing van 19 september 2002 stelt de directeur, op grond van artikel 371 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, zoals het op die aanslagjaren van toepassing is, vast dat de bezwaartermijnen betreffende die belastingen op 30 april 1999 voor het aanslagjaar 1997 en op 2 mei 2000 voor het aanslagjaar 1998 zijn verstreken. Hij leidt hieruit af dat het bezwaarschrift te laat is ingediend. In dezelfde beslissing stelt de directeur daarnaast dat het arrest van het Hof nr. 132/98 niet kan worden beschouwd als een « nieuw feit » in de zin van artikel 376, § 1, van hetzelfde Wetboek, daar dat arrest is bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 19 maart 1999, dus vóór het verstrijken van de voormelde bezwaartermijnen.

De Rechtbank van eerste aanleg te Luik, waarvoor tegen die beslissing van de directeur beroep is ingesteld, merkt op dat, op grond van het arrest nr. 54/2005 van het Hof, de Belgische Staat de ontheffing voor het aanslagjaar 1997 aanvaardt. Die laatste voert voor de Rechtbank evenwel aan dat, wat de bijdrage voor het aanslagjaar 1998 betreft, het arrest nr. 132/98 niet kan worden beschouwd als een « nieuw feit », omdat het is uitgesproken en bekendgemaakt vóór de verzending van het aanslagbiljet op 16 juni 1999.

De Rechtbank is van mening dat een arrest van het Arbitragehof waarmee, op prejudiciële vraag, een wetsbepaling - in haar geheel of in een of andere interpretatie ervan - ongrondwettig wordt verklaard, een « rechtsmiddel » en een « wijziging van jurisprudentie » in de zin van artikel 376, § 2, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 vormt. De verwijzende rechter is van mening dat die bepaling derhalve een ontheffing ambtshalve verbiedt wanneer een dergelijk arrest als een « nieuw feit » wordt aangevoerd en vraagt zich dan ook af of het verschil in behandeling tussen belastingplichtigen dat voortvloeit uit de datum van ontvangst van het aanslagbiljet discriminerend is. Op verzoek van de echtgenoten A. Foxhal en G. Lo Presti stelt hij bijgevolg de hiervoor weergegeven prejudiciële vraag.

### III. *In rechte*

- A -

A.1. A. Foxhal en G. Lo Presti merken op dat zij van het arrest nr. 132/98 van het Hof pas na de bekendmaking ervan in het *Belgisch Staatsblad* kennis hebben genomen.

A.2.1. Zij voeren aan dat, volgens de omzendbrief van de Minister van Financiën van 4 mei 2001, een arrest waarmee het Hof op een prejudiciële vraag antwoordt, slechts een « nieuw feit » kan vormen indien de bezwaartermijn waarin artikel 371 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 voorziet, reeds was verstreken bij de uitspraak van het arrest of uiterlijk op het ogenblik van de bekendmaking ervan in het *Belgisch Staatsblad*.

De verzoekende partijen voor de verwijzende rechter voeren daarnaast aan dat het standpunt van de Belgische Staat, in het geschil dat hen betreft, dubbelzinnig is, in zoverre hij van mening is dat een arrest van het Hof voor het ene aanslagjaar als een « nieuw feit » kan worden beschouwd, maar niet voor het andere. In dat verband verklaren zij dat de belastingplichtige geen enkele invloed heeft op het ogenblik van de inkohiering - dat voor elke belastingplichtige verschillend is - en dat het standpunt van de Belgische Staat niet wettig verantwoord is, in strijd is met het beginsel van behoorlijk bestuur en tot onverantwoorde discriminaties leidt.

A.2.2. A. Foxhal en G. Lo Presti verwijzen naar vonnissen van de Burgerlijke Rechtbank te Luik van 18 februari 2003, 20 februari 2003 en 2 februari 2004, en wijzen erop dat die Rechtbank een arrest van het Hof op prejudiciële vraag herhaaldelijk heeft gekwalificeerd als een « nieuw rechtsmiddel » of een « wijziging van jurisprudentie », in de zin van artikel 376, § 2, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992. Zij nemen echter de argumentatie over die is uiteengezet in een vonnis van dezelfde Rechtbank, uitgesproken op 24 februari 2004, waarin wordt gesteld dat het arrest nr. 132/98 een « nieuw gegeven » is en vervolgens de toepassing van artikel 376, § 2, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 en de interpretatie van de ministeriële omzendbrief van 4 mei 2001 wordt afgewezen. De verzoekende partijen voor de verwijzende rechter leiden uit een arrest van het Hof van Beroep te Luik van 15 juni 2005 ook af dat dat rechtscollege erkent dat een arrest van het Hof op prejudiciële vraag een « nieuw feit » is.

A.2.3. A. Foxhal en G. Lo Presti zijn vervolgens van mening dat het Hof, met zijn arrest nr. 54/2005, reeds heeft geantwoord op de vraag die hem te dezen wordt gesteld. Een op prejudiciële vraag gewezen arrest zou, op

straffe van ongrondwettigheid, behoren tot de categorie van de « afdoende bevonden nieuwe bescheiden of feiten » in de zin van artikel 376, § 1, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992. Zij leiden hieruit af dat de schuldenaars van de bijdragen die, op de datum van de bekendmaking van een arrest van het Hof, nog het voorwerp kunnen uitmaken van een bezwaarschrift, een aanvraag tot het verkrijgen van een ontheffing op geldige wijze kunnen indienen binnen de bij artikel 376, § 1, 1<sup>o</sup>, van hetzelfde Wetboek bepaalde termijn.

A.3.1. A. Foxhal en G. Lo Presti zijn van mening dat, indien het Hof oordeelt dat het nog niet heeft geantwoord op de te dezen gestelde vraag, het moet nagaan of de wijze waarop de termijn wordt vastgesteld zoals in artikel 371 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 wordt bepaald en de interpretatie die de verwijzende rechter aan artikel 376, §§ 1 en 2, van hetzelfde Wetboek geeft, geen discriminatie tot stand brengen tussen de belastingplichtigen die kennisnemen van een vaststelling van ongrondwettigheid na de inkohiering van de belasting voor eenzelfde aanslagjaar of tussen twee aanslagjaren voor eenzelfde belastingplichtige. De verzoekende partijen voor de verwijzende rechter voeren aan dat vrij grote verschillen kunnen blijken naar gelang van de datum van inkohiering, terwijl de betrokken belastingplichtigen zich in een vergelijkbare situatie bevinden en de wetsbepaling die de belasting verantwoordt, ongrondwettig is verklaard.

Volgens A. Foxhal en G. Lo Presti kan een arrest van het Hof waarmee, in antwoord op een prejudiciële vraag, de ongrondwettigheid van een wetsbepaling wordt vastgesteld, niet worden beschouwd als een « wijziging van jurisprudentie » in de zin van artikel 376, § 2, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992. Het zou veeleer gaan om een interpretatie.

A.3.2. A. Foxhal en G. Lo Presti voeren daarnaast aan dat de verschillen in behandeling tussen de belastingplichtigen, « naar gelang van de ingekohierde aanslagjaren en de datum van verzending van de aanslagbiljetten », op geen enkel objectief criterium berusten en niet redelijk verantwoord zijn.

Zij merken op dat het Hof, in het arrest nr. 54/2005, een discriminatie vaststelt tussen, enerzijds, de belastingplichtigen die kennisnemen van een arrest van het Hof vóór het verstrijken van de in artikel 371 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 bepaalde termijn en, anderzijds, de belastingplichtigen die daarvan kennisnemen na het verstrijken van die termijn. Zij leiden hieruit af dat de kennisneming van het « nieuwe feit » doorslaggevend is en niet de datum waarop het aanslagbiljet is verstuurd - vóór of na de bekendmaking van het arrest van het Hof - of het verstrijken van de voormelde termijn op het ogenblik van de uitspraak van dat arrest. De verzoekende partijen voor de verwijzende rechter verwijzen ten slotte naar de motieven van het voormelde vonnis van de Burgerlijke Rechtbank te Luik van 24 februari 2004 betreffende de aard van een op prejudiciële vraag gewezen arrest van het Hof.

A.4. Volgens de Ministerraad is de in het geding zijnde bepaling artikel 376, §§ 1 en 2, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, zoals geformuleerd na de vervanging ervan bij artikel 33 van de wet van 15 maart 1999.

A.5. De Ministerraad betwist de interpretatie die de verwijzende rechter geeft aan artikel 376, § 2, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992. Hij weigert te stellen dat een arrest van het Hof waarmee, in antwoord op een prejudiciële vraag, de ongrondwettigheid van een fiscale wet wordt vastgesteld, een « nieuw rechtsmiddel » of een « wijziging van jurisprudentie » in de zin van die wetsbepaling is.

De Ministerraad verwijst naar een vonnis van de Burgerlijke Rechtbank te Brussel van 2 november 2005 en merkt in dat opzicht op dat een op prejudiciële vraag gewezen arrest van het Hof geen wijziging van de rechtspraak is, omdat het niet de interpretatie van de wet betreft, maar wel de toetsing van de bestaanbaarheid ervan aan de Grondwet. Het zou gaan om een feit waarmee elke overheid die ermee belast is de wet toe te passen, rekening moet houden, zonder zich uit te spreken over de vraag waarop het Hof heeft geantwoord. Een dergelijk arrest dat een schending van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet vaststelt, zou bovendien een relatief, maar versterkt gezag van gewijsde hebben, in zoverre de feitenrechter ervan is vrijgesteld het Hof te ondervragen in het geval bedoeld in artikel 26, § 2, tweede lid, 2<sup>o</sup>, van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof. De Ministerraad leidt hieruit af dat een dergelijk arrest bindend is voor de rechter bij wie een vordering betreffende hetzelfde onderwerp aanhangig is gemaakt en dat het niet kan gaan om een « rechtsmiddel » waarvan hij de gegrondheid zou moeten beoordelen.

A.6.1. Volgens de Ministerraad dient de prejudiciële vraag bevestigend maar genuanceerd te worden beantwoord. Hij is van mening dat een arrest van het Hof waarmee, in antwoord op een prejudiciële vraag, wordt verklaard dat een fiscale wetsbepaling in strijd is met het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie, specifieke kenmerken vertoont die het fundamenteel onderscheiden van de andere nieuwe rechtsmiddelen en wijzigingen

van jurisprudentie bedoeld in artikel 376, § 2, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, zodat die wetsbepaling, zonder de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet te schenden, het niet mogelijk maakt een dergelijk arrest niet als een « nieuw feit » te beschouwen in de zin van artikel 376, § 1, van hetzelfde Wetboek, geïnterpreteerd in de grondwetsconforme betekenis zoals die in het arrest nr. 54/2005 wordt aangegeven.

A.6.2. De Ministerraad leidt uit drie arresten van het Hof van Cassatie - uitgesproken op 30 april 1968, 31 oktober 1991 en 20 december 1999 - en uit de economie van artikel 376, §§ 1 en 2, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 af dat de « nieuwe bescheiden of feiten », alsook het « nieuwe rechtsmiddel » en de « wijziging van jurisprudentie » die in die bepaling worden bedoeld, elementen zijn die de belastingschuldige niet heeft kunnen voorleggen vóór het verstrijken van de bezwaar- of beroepstermijnen. Hij merkt op dat het Hof, met zijn arrest nr. 54/2005, de onmogelijkheid voor een belastingschuldige om een arrest van het Arbitragehof waarvan hij vóór het verstrijken van de gewone bezwaartermijn kennis heeft genomen, aan te voeren teneinde een ontheffing ambtshalve te verkrijgen, discriminerend heeft verklaard.

De Ministerraad merkt vervolgens op dat, volgens de voormelde rechtspraak van het Hof van Cassatie, een nieuw feit of bescheid, een feit of bescheid is aan de hand waarvan een bewijs kan worden geleverd dat daarvóór niet werd geleverd.

Hij merkt in dat opzicht op dat een arrest van het Hof waarmee, op prejudiciële vraag, een fiscale maatregel met het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie strijdig wordt verklaard, een andere bewijswaarde heeft dan die van de rechterlijke beslissingen die een « wijziging van jurisprudentie » vormen. De Ministerraad herinnert eraan dat het beginsel van het relatieve karakter van het gezag van gewijsde de justitiële rechter verbiedt zijn beslissing te doen steunen op alleen het gegeven dat een identieke beslissing zou zijn genomen in een andere, zelfs soortgelijke zaak. Hij voert aan dat, rekening houdend met artikel 26, § 2, tweede lid, 2<sup>o</sup>, van de bijzondere wet van 6 januari 1989, een arrest van het Hof dat, in antwoord op een prejudiciële vraag, een wetsbepaling in strijd acht met het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie, daarentegen een relatief maar versterkt gezag van gewijsde heeft. De Ministerraad verwijst vervolgens naar het voormelde vonnis van de Burgerlijke Rechtbank te Brussel van 2 november 2005 en voert aan dat een dergelijk arrest van het Hof - dat voor de rechter bindend is - een andere bewijswaarde heeft dan die van een « nieuw rechtsmiddel » - waarvan de rechter de gegrondheid moet beoordelen.

De Ministerraad onderstreept ten slotte dat artikel 376, § 2, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 de uitdrukking is van het algemeen beginsel van rechtszekerheid krachtens hetwelk met name een beslissing van de administratie of van een rechtscollege op een gegeven ogenblik definitief moet kunnen worden. Hij preciseert dat dat beginsel niet geldt wanneer het, zoals te dezen, niet langer erom gaat een wetsbepaling te interpreteren teneinde de toepassing ervan te bepalen, maar veeleer vast te stellen dat zij niet toepasselijk is wegens een door het Hof vastgesteld grondwettigheidsgebrek.

A.6.3. De Ministerraad besluit dat de situatie van de belastingplichtigen die een arrest van het Hof aanvoeren dat, in antwoord op een prejudiciële vraag, een fiscale maatregel strijdig verklaart met het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie, totaal verschillend is van die van de belastingplichtigen die een « nieuw rechtsmiddel » of een « wijziging van jurisprudentie » van een andere aard aanvoeren. Het « nieuwe feit » dat de eerstgenoemden aanvoeren, zou het bestaan zelf betreffen van de norm die aan de overbelasting ten grondslag ligt en zou voor de overheid dwingend zijn, terwijl het « nieuwe feit » dat de laatstgenoemden aanvoeren, alleen de interpretatie zou betreffen van de norm die aan de overbelasting ten grondslag ligt en onderworpen zou blijven aan de beoordelingsbevoegdheid van de rechter. De overbelasting die de eerstgenoemden treft, zou vaststaan, gelet op het arrest van het Hof, terwijl die welke de laatstgenoemden treft, niet zou vaststaan.

- B -

B.1. Uit de motieven van de verwijzingsbeslissing en de formulering van de prejudiciële vraag blijkt dat die vraag betrekking heeft op de bestaanbaarheid, met de artikelen 10, 11 en

172, eerste lid, van de Grondwet, van artikel 376, § 2, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, zoals vervangen bij artikel 33 van de wet van 15 maart 1999 betreffende de beslechting van fiscale geschillen.

B.2. Artikel 376, § 1, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, vervangen bij artikel 33 van de wet van 15 maart 1999, bepaalt :

« De directeur der belastingen of de door hem gedelegeerde ambtenaar verleent ambtshalve ontheffing van de overbelastingen die voortvloeien uit materiële vergissingen, uit dubbele belasting, alsmede van die welke zouden blijken uit afdoende bevonden nieuwe bescheiden of feiten waarvan het laattijdig overleggen of inroepen door de belastingschuldige wordt verantwoord door gewettigde redenen en op voorwaarde dat :

1° die overbelastingen door de administratie werden vastgesteld of door de belastingschuldige of door zijn echtgenoot op wiens goederen de aanslag wordt ingevorderd, aan de administratie werden bekendgemaakt binnen drie jaar vanaf 1 januari van het jaar waarin de belasting is gevestigd;

2° de aanslag niet reeds het voorwerp is geweest van een bezwaarschrift, dat aanleiding heeft gegeven tot een definitieve beslissing nopens de grond ».

Artikel 376, § 2, van hetzelfde Wetboek, vervangen bij artikel 33 van dezelfde wet, bepaalt :

« Als nieuw gegeven wordt niet beschouwd een nieuw rechtsmiddel of een wijziging van jurisprudentie ».

B.3. Zoals het door de verwijzende rechter wordt geïnterpreteerd, verbiedt artikel 376, § 2, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 de directeur der belastingen of de « door hem gedelegeerde ambtenaar » ambtshalve ontheffing te verlenen van een overbelasting die zou blijken uit een arrest van het Arbitragehof waarmee, in antwoord op een prejudiciële vraag, wordt geoordeeld dat een wetsbepaling niet bestaanbaar is met het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie.

Het is op basis van die interpretatie dat het Hof onderzoekt of die bepaling bestaanbaar is met de artikelen 10, 11 en 172, eerste lid, van de Grondwet.

B.4. Het Hof wordt verzocht zich uit te spreken over het verschil in behandeling dat de aldus geïnterpreteerde in het geding zijnde bepaling tot stand zou brengen tussen twee categorieën van schuldenaars van de personenbelasting die een overbelasting betwisten die zou voortvloeien uit een « nieuw gegeven » in de zin van artikel 376, § 1, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 : enerzijds, diegenen die een ander feit aanvoeren dan een arrest van het Arbitragehof waarmee, in antwoord op een prejudiciële vraag, wordt geoordeeld dat een wetsbepaling niet bestaanbaar is met het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie en, anderzijds, diegenen die een dergelijk arrest aanvoeren.

De eerstgenoemden zouden ambtshalve ontheffing van de overbelasting kunnen verkrijgen onder de voorwaarden waarin artikel 376, § 1, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 voorziet, terwijl de laatstgenoemden, door de in het geding zijnde bepaling, die ontheffing niet zouden kunnen verkrijgen.

B.5.1. De mogelijkheid om de ambtshalve verleende ontheffing van een overbelasting aan te vragen door een nieuw feit aan te voeren, zoals geregeld bij artikel 376, §§ 1 en 2, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, vindt haar oorsprong in artikel 61, § 8, eerste lid, van de wetten betreffende de inkomstenbelastingen, gecoördineerd op 15 januari 1948, dat is ingevoegd bij artikel 2, 3°, van de wet van 27 juli 1953 « tot invoering van maatregelen om de invordering der directe belastingen te bespoedigen » en dat vóór de wijziging ervan bij artikel 10, 2°, van de wet van 28 maart 1955 « waarbij sommige vereenvoudigingen worden gebracht aan de wetgeving betreffende de directe belastingen » bepaalde :

« Zelfs na het verstrijken van de termijnen tot reclamatie en beroep verleent de Minister van Financiën of zijn gedelegeerde van ambtswege, op eensluidend advies van een herzieningscommissie, ontlasting der overbelastingen vastgesteld na de vestiging der belasting, doch ten laatste binnen drie jaren volgend op de inning en vóór elke eindbeslissing die, wat de grond betreft, uitspraak doet over een bezwaarschrift of een verhaal op grondslag van afdoende bevonden nieuwe bescheiden of feiten waarvan de belastingschuldenaar het laattijdig aanbrengeven verantwoordt door overmachtsomstandigheden of, in uitzonderlijke gevallen, door andere wettige redenen. Als een nieuw feit wordt niet beschouwd een nieuw rechtsmiddel of een wijziging van de administratieve of rechterlijke jurisprudentie ».

B.5.2. Die bepaling is opgeheven bij artikel 3 van de wet van 24 maart 1959 « tot wijziging van de samengeschakelde wetten betreffende de inkomstenbelastingen, inzake bezwaarschriften en terugbetalingen van ambtswege ». Artikel 2 van dezelfde wet heeft een nieuw artikel 61, § 6, in de op 15 januari 1948 gecoördineerde wetten ingevoegd, dat luidde :

« De directeur der belastingen verleent ambtshalve ontlasting van de overbelastingen [...] die zouden blijken uit afdoende bevonden nieuwe bescheiden of feiten waarvan het laattijdig overleggen of inroepen door de belastingplichtige wordt verantwoord door wettige redenen en op voorwaarde dat :

a) Deze overbelastingen door het bestuur werden vastgesteld of door de belastingplichtige aan het bestuur werden bekendgemaakt binnen drie jaar ingaande op 1 Januari van het dienstjaar waartoe de belasting behoort;

b) De aanslag het voorwerp niet reeds heeft uitgemaakt van een reclamatie, die aanleiding heeft gegeven tot een definitieve beslissing nopens de grond.

Als nieuw element wordt niet beschouwd een nieuw rechtsmiddel of een wijziging van de administratieve of rechterlijke jurisprudentie ».

#### B.5.3. Artikel 277 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1964 bepaalde :

« § 1. De directeur der belastingen verleent ambtshalve ontlasting van de overbelastingen [...] welke zouden blijken uit afdoende bevonden nieuwe bescheiden of feiten waarvan het laattijdig overleggen of inroepen door de belastingschuldige wordt verantwoord door wettige redenen en op voorwaarde dat :

1° die overbelastingen door de administratie werden vastgesteld of door de belastingschuldige aan de administratie werden bekendgemaakt binnen drie jaar vanaf 1 januari van het aanslagjaar waartoe de belasting behoort;

2° de aanslag niet reeds het voorwerp is geweest van een bezwaarschrift, dat aanleiding heeft gegeven tot een definitieve beslissing nopens de grond.

§ 2. Als nieuw gegeven wordt niet beschouwd een nieuw rechtsmiddel of een wijziging van de administratieve of rechterlijke jurisprudentie ».

B.5.4. Die bepaling is herhaaldelijk gewijzigd en is artikel 376, §§ 1 en 2, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 geworden, dat, vóór de vervanging ervan bij artikel 33 van de wet van 15 maart 1999, bepaalde :

« § 1. De directeur der belastingen of de door hem gedelegeerde ambtenaar, verleent ambtshalve ontheffing van de overbelastingen [...] welke zouden blijken uit afdoende bevonden nieuwe bescheiden of feiten waarvan het laattijdig overleggen of inroepen door de belastingschuldige wordt verantwoord door wettige redenen en op voorwaarde dat :

1° die overbelastingen door de administratie werden vastgesteld of door de belastingschuldige aan de administratie werden bekendgemaakt binnen drie jaar vanaf 1 januari van het jaar waarin de belasting is gevestigd;



2° de aanslag niet reeds het voorwerp is geweest van een bezwaarschrift, dat aanleiding heeft gegeven tot een definitieve beslissing nopens de grond.

§ 2. Als nieuw gegeven wordt niet beschouwd een nieuw rechtsmiddel of een wijziging van de administratieve of rechterlijke jurisprudentie ».

B.6. Artikel 61, § 8, eerste lid, van de op 15 januari 1948 gecoördineerde wetten moest het mogelijk maken « in zekere mate de vertraging in te halen welke op het gebied der betwiste zaken blijft bestaan en mede te werken tot [...] de aanzuivering der voor de verstreken dienstjaren nog verschuldigde belastingen » (*Parl. St.*, Kamer, 1952-1953, nr. 277, p. 1). Die tekst stond toe om « in werkelijk uitzonderlijke gevallen en in een humanitaire geest van ambtswege de ontlasting toe te staan van onbetwistbare overbelastingen die de belastingplichtige niet binnen de normale termijnen [had] kunnen doen vaststellen en ontlasten » (*ibid.*, p. 6).

De « nalatigheid of de onwetendheid » van de belastingschuldigen konden niet « beschouwd worden als de wettige reden of de omstandigheid van overmacht » waarin die bepaling voorziet (*ibid.*, p. 11). Die laatste werd voorgesteld als een « gelukkige nieuwigheid, waardoor werkelijk onbillijke toestanden zullen kunnen worden goedge maakt » of als een « billijkheidsbepaling » (*Parl. St.*, Kamer, 1952-1953, nr. 363, p. 5).

B.7. Rekening houdend met de hiervoor omschreven doelstellingen is het niet redelijk verantwoord geen ambtshalve verleende ontheffing toe te kennen aan de belastingplichtige die is belast met toepassing van een bepaling die ongrondwettig is bevonden en ten aanzien waarvan de administratie het niet nodig acht dat aan het Arbitragehof opnieuw wordt gevraagd of die grondwettig is, terwijl die ontheffing wordt toegekend aan diegene die « afdoende nieuwe feiten » aanvoert.

B.8. In de interpretatie die de verwijzende rechter eraan geeft, is artikel 376, § 2, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 niet bestaanbaar met de artikelen 10, 11 en 172, eerste lid, van de Grondwet.

B.9. Het blijkt echter dat de in het geding zijnde bepaling in die zin kan worden geïnterpreteerd dat, hoewel het voortvloeit uit een juridische redenering, het beschikkend gedeelte van een arrest van het Arbitragehof dat op een prejudiciële vraag uitspraak doet,

noch een « nieuw rechtsmiddel », noch een « wijziging van jurisprudentie » is en dat het kan worden beschouwd als een « nieuw gegeven » in de zin van artikel 376, § 2, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992. Die interpretatie wordt aanvaard in de circulaire van de Minister van Financiën nr. Ci.RH.862/536.019 van 4 mei 2001 om « geen aanleiding te geven tot nutteloze gerechtelijke procedures ». Die interpretatie wordt tevens verdedigd door de Ministerraad.

B.10. In die interpretatie bestaat het in B.4 gepreciseerde verschil in behandeling niet, zodat de prejudiciële vraag ontkennend dient te worden beantwoord.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

- In die zin geïnterpreteerd dat het de directeur der belastingen of de door hem gedelegeerde ambtenaar verbiedt ambtshalve ontheffing te verlenen van een overbelasting die zou blijken uit een arrest van het Arbitragehof waarmee, in antwoord op een prejudiciële vraag, wordt geoordeeld dat een wetsbepaling niet bestaanbaar is met het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie, schendt artikel 376, § 2, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, zoals vervangen bij artikel 33 van de wet van 15 maart 1999 betreffende de beslechting van fiscale geschillen, de artikelen 10, 11 en 172, eerste lid, van de Grondwet.

- In die zin geïnterpreteerd dat het de directeur der belastingen of de door hem gedelegeerde ambtenaar niet verbiedt ambtshalve ontheffing te verlenen van een overbelasting die zou blijken uit een arrest van het Arbitragehof waarmee, in antwoord op een prejudiciële vraag, wordt geoordeeld dat een wetsbepaling niet bestaanbaar is met het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie, schendt hetzelfde artikel 376, § 2, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 de artikelen 10, 11 en 172, eerste lid, van de Grondwet niet.

Aldus uitgesproken in het Frans en het Nederlands, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof, op de openbare terechtzitting van 8 november 2006.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

M. Melchior