Grondwettelijk Hof

Arrest nr. 142/2026
van 26 november 2026
Rolnummer : 8538

In zake : de prejudiciële vragen betreffende artikel 207, zevende lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, in samenhang gelezen met de artikelen 351 en 444, tweede lid, van hetzelfde Wetboek, zoals van toepassing voor het aanslagjaar 2019, gesteld door de Rechtbank van eerste aanleg Henegouwen, afdeling Bergen.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters Pierre Nihoul en Joséphine Moerman, en de rechters Sabine de Bethune, Emmanuelle Bribosia, Willem Verrijdt, Kattrin Jadin en Magali Plovie, bijgestaan door griffier Nicolas Dupont, onder voorzitterschap van voorzitter Pierre Nihoul,

wijst na beraad het volgende arrest :

I. *Onderwerp van de prejudiciële vragen en rechtspleging*

Bij vonnis van 17 september 2025, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 26 september 2025, heeft de Rechtbank van eerste aanleg Henegouwen, afdeling Bergen, de volgende prejudiciële vragen gesteld :

« 1. Schendt artikel 207, zevende lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, zoals het van toepassing was voor het aanslagjaar 2019, in samenhang gelezen met de artikelen 444, tweede lid, en 351 van het WIB 1992, het in artikel 170 van de Grondwet vervatte beginsel van de wettigheid van de belasting, in het geval waarin :

- de belastingplichtige zijn aangifte niet tijdig heeft ingediend vooraleer de administratie een procedure van aanslag van ambtswege inleidt;

- de administratie zich baseert op de niet tijdig aangegeven inkomsten om over te gaan tot een aanslag van ambtswege,

aangezien de administratie in dat geval over de discretionaire bevoegdheid beschikt om over te gaan tot een aanslag van ambtswege overeenkomstig artikel 351 van het WIB 1992, hetgeen leidt tot de toepassing van artikel 207, zevende lid, van het WIB 1992 en tot de verwerping van de aftrek van de vorige verliezen, terwijl de administratie in een dergelijk geval

NIET VERBETERDE KOPIE

de niet-tijdige aangifte eveneens zou kunnen inkohieren volgens de gewone procedure, ook met een verhoging maar in dat geval zonder toepassing van artikel 207, 7° [lees : zevende lid], van het WIB 1992 ?

2. Schendt artikel 207, zevende lid, van het WIB 1992, zoals het van toepassing was voor het aanslagjaar 2019, in samenhang gelezen met de artikelen 444, tweede lid, en 351 van het WIB 1992, het in de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet vervatte gelijkheidsbeginsel, in het geval waarin :

- de belastingplichtige zijn aangifte niet tijdig heeft ingediend vooraleer de administratie een procedure van aanslag van ambtswege inleidt;

- de administratie zich baseert op de niet tijdig aangegeven inkomsten om over te gaan tot een aanslag van ambtswege,

in zoverre die bepalingen belastingplichtigen die zich in identieke situaties bevinden (niet-tijdige aangifte waarvan de inkomsten niet worden gewijzigd), verschillend behandelen naargelang de taxatieambtenaar al dan niet gebruikmaakt van de mogelijkheid die artikel 351 van het WIB 1992 hem biedt om ambtshalve te belasten,

- aangezien een belastingplichtige ten aanzien van wie de taxatieambtenaar beslist om ambtshalve te belasten, op grond van de mogelijkheid die hem wordt geboden bij artikel 351 van het WIB 1992, wordt onderworpen aan de in artikel 207, zevende lid, van het WIB 1992 bedoelde aftrekbeperking en een belasting zal moeten betalen;

- terwijl een belastingplichtige ten aanzien van wie de taxatieambtenaar, op grond van zijn discretionaire beoordelingsvrijheid, beslist om de niet-tijdige aangifte van de belastingplichtige in te kohieren op grond van artikel 339 van het WIB 1992, in voorkomend geval met een verhoging, niet wordt onderworpen aan de in artikel 207, zevende lid, van het WIB 1992 bedoelde aftrekbeperking en geen belasting of minder belasting zal moeten betalen ? ».

De Ministerraad, bijgestaan en vertegenwoordigd door mr. David Heurion, advocaat bij de balie te Charleroi, heeft een memorie ingediend.

Bij beschikking van 7 oktober 2026 heeft het Hof, na de rechters-verslaggevers Magali Plovie en Willem Verrijdt te hebben gehoord, beslist dat de zaak in staat van wijzen was, dat geen terechtzitting zou worden gehouden, tenzij de Ministerraad binnen zeven dagen na ontvangst van de kennisgeving van die beschikking een verzoek om te worden gehoord, zou hebben ingediend, en dat, behoudens zulk een verzoek, de debatten na die termijn zouden worden gesloten en de zaak in beraad zou worden genomen.

Aangezien geen enkel verzoek tot terechtzitting werd ingediend, is de zaak in beraad genomen.

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

NIET VERBETERDE KOPIE

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

De bv « Logik 44 » dient haar aangifte in de vennootschapsbelasting voor het aanslagjaar 2019 laattijdig in. De belastingadministratie vestigt vervolgens een aanslag van ambtswege ten aanzien van die vennootschap. Daarbij wordt een belastingverhoging van 30 % toegepast, met als gevolg dat geen aftrek van verliezen kan worden toegestaan. Nadat haar administratief bezwaar is verworpen, maakt de bv « Logik 44 » de zaak aanhangig bij het verwijzende rechtscollege, dat de hiervoor weergegeven prejudiciële vragen stelt aan het Hof.

III. *In rechte*

A. Standpunt van de partijen voor het Hof

A.1. Met betrekking tot de eerste prejudiciële vraag benadrukt de Ministerraad dat het aan de belastingplichtige toekomt zijn belastingaangifte tijdig in te dienen. De doelstellingen van artikel 207, zevende lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : het WIB 1992), zoals het van toepassing is voor het aanslagjaar 2019, bestaan erin te waarborgen dat op belastingcontroles een daadwerkelijke aanslag volgt, alsook de ondernemingen aan te moedigen hun fiscale verplichtingen na te leven. De belastingadministratie kan slechts gebruikmaken van de aanslag van ambtswege in geval van een niet-naleving, door de belastingplichtige, van zijn fiscale verplichtingen. Zoals blijkt uit de rechtspraak van het Hof van Cassatie, dient een laattijdige aangifte te worden gelijkgesteld met een gebrek aan een aangifte en is de belastingadministratie in zulk een situatie verplicht de procedure van de aanslag van ambtswege, zoals bedoeld in artikel 351 van het WIB 1992, toe te passen. De enige beoordelingsbevoegdheid waarover de belastingadministratie daarbij beschikt, betreft de mogelijkheid om, bij de eerste overtreding en bij ontstentenis van kwade trouw, af te zien van de minimale belastingverhoging van 10 %, overeenkomstig artikel 444 van het WIB 1992. In het bodemgeschil heeft de belastingplichtige reeds meerdere keren een laattijdige belastingaangifte ingediend. In zoverre de belastingadministratie in een dergelijke situatie een aanslag zou vestigen met toepassing van artikel 339 van het WIB 1992 in plaats van gebruik te maken van de aanslag van ambtswege, zou zij niet alleen het wettigheidsbeginsel in fiscale zaken, maar ook het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie en het rechtszekerheidsbeginsel schenden.

De Ministerraad vervolgt dat een belastingplichtige die zijn belastingaangifte laattijdig indient, kan voorzien dat hij zal worden onderworpen aan een aanslag van ambtswege, hetgeen in het bijzonder de toepassing van het aftrekverbod van artikel 207, zevende lid, van het WIB 1992 met zich meebrengt. In die omstandigheden is voldaan aan het wettigheidsbeginsel in fiscale zaken, zoals gewaarborgd bij artikel 170 van de Grondwet.

A.2. Met betrekking tot de tweede prejudiciële vraag herhaalt de Ministerraad dat de belastingadministratie het toepasselijk wettelijk kader dient na te leven en dat zij, behoudens indien de belastingplichtige te goeder trouw is, niet over een beoordelingsbevoegdheid beschikt in geval van een laattijdige belastingaangifte. Aldus kan er geen sprake zijn van een discriminatie ten aanzien van de in de prejudiciële vraag bedoelde belastingplichtigen. De belastingadministratie is ertoe gehouden een aanslag van ambtswege te vestigen ten aanzien van alle belastingplichtigen die een laattijdige belastingaangifte hebben ingediend, en eveneens dient zij de aftrek van verliezen te weigeren aan alle belastingplichtigen die met een belastingverhoging worden bestraft.

NIET VERBETERDE KOPIE

B. Beoordeling door het Hof

1. Ten aanzien van de in het geding zijnde bepaling

B.1. De prejudiciële vragen hebben betrekking op artikel 207, zevende lid (thans artikel 206/3, § 1), van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : het WIB 1992), zoals van toepassing voor het aanslagjaar 2019.

Artikel 207 van het WIB 1992 voorziet in de aftrek van bepaalde inkomsten en van de vorige verliezen van de belastbare winst. Het zevende lid van dezelfde bepaling, zoals van toepassing voor het aanslagjaar 2019, schrijft voor dat onder bepaalde voorwaarden een aftrekbeperking geldt ten belope van het gedeelte van het resultaat dat de belastingplichtige niet, niet tijdig, onvolledig of onjuist heeft aangegeven wanneer de belastingadministratie een belastingverhoging van minstens 10 % effectief toepast. Het gewijzigde resultaat mag in beginsel niet worden verminderd met de beschikbare fiscale aftrekken.

B.2.1. Artikel 207, eerste en zevende lid, van het WIB 1992, zoals het van toepassing is voor het aanslagjaar 2019, bepaalt :

« De in de artikelen 199 tot 206, 536 en 543 bedoelde aftrekken worden als volgt van de winst van het belastbare tijdperk afgetrokken.

[…]

Geen van deze aftrekken noch compensatie met het verlies van het belastbare tijdperk mag worden verricht […] op het gedeelte van het resultaat dat het voorwerp uitmaakt van een wijziging van de aangifte bedoeld in artikel 346 of een aanslag van ambtswege bedoeld in artikel 351 waarvoor de in artikel 444 bedoelde belastingverhogingen tegen een percentage gelijk of hoger dan 10 % effectief worden toegepast, met uitzondering in dit laatste geval van de overeenkomstig artikel 205, § 2, aftrekbare inkomsten ».

B.2.2. Artikel 346 van het WIB 1992 voorziet erin dat de belastingadministratie de inkomsten en andere gegevens kan wijzigen die de belastingplichtige heeft vermeld in een aangifte. De belastingadministratie dient de belastingplichtige van de wijziging van de aangifte in kennis te stellen en de redenen te vermelden die naar haar oordeel de wijziging verantwoorden.

B.2.3. Artikel 351 van het WIB 1992 bepaalt dat de belastingadministratie de aanslag ambtshalve kan vestigen op het bedrag van de belastbare inkomsten die zij kan vermoeden op grond van de gegevens waarover zij beschikt, met name wanneer de belastingplichtige zijn belastingaangifte niet tijdig indient :

« De administratie kan de aanslag ambtshalve vestigen op het bedrag van de belastbare inkomsten die zij kan vermoeden op grond van de gegevens waarover zij beschikt, in de gevallen waarin de belastingplichtige nagelaten heeft :

NIET VERBETERDE KOPIE

– ofwel een aangifte te doen binnen de termijnen bedoeld in de artikelen 307 tot 311 of in de bepalingen genomen ter uitvoering van artikel 312;

– ofwel aan de vormgebreken waarmede de aangifte is aangetast binnen de daarvoor toegestane termijn, te verhelpen;

– ofwel de in artikel 315 vermelde boeken, bescheiden en registers of de in artikel 315*bis* bedoelde dossiers, dragers of gegevens over te leggen;

– ofwel de op grond van artikel 316 gevraagde inlichtingen binnen de termijn te verstrekken;

– ofwel binnen de in artikel 346 gestelde termijn te antwoorden op het erin bedoelde bericht.

Voor de aanslag ambtshalve wordt gevestigd, geeft de administratie bij ter post aangetekende brief aan de belastingplichtige kennis van de redenen waarom zij van die procedure gebruik maakt, van het bedrag van de inkomsten en andere gegevens waarop de aanslag zal steunen, alsmede van de wijze waarop die inkomsten en gegevens zijn vastgesteld.

Behalve in de laatste eventualiteit bedoeld in het eerste lid of indien de rechten van de Schatkist in gevaar verkeren ingevolge een andere oorzaak dan het verstrijken van de aanslagtermijnen of nog indien het gaat om roerende voorheffing of bedrijfsvoorheffing, wordt aan de belastingplichtige een termijn van een maand te rekenen van de derde werkdag volgend op de verzending van die kennisgeving toegestaan om zijn opmerkingen schriftelijk in te brengen en mag de aanslag niet vóór het verstrijken van die termijn worden gevestigd ».

B.2.4. Artikel 444 van het WIB 1992, zoals het van toepassing is voor het aanslagjaar 2019, bepaalt :

« Bij niet-aangifte, bij laattijdige overlegging van de aangifte of in geval van onvolledige of onjuiste aangifte, worden de op het niet aangegeven inkomstengedeelte verschuldigde belastingen, bepaald voor enige verrekening van de voorheffingen, de belastingkredieten, het forfaitair gedeelte van de buitenlandse belasting en de voorafbetalingen, vermeerderd met een belastingverhoging die wordt bepaald naar gelang van de aard en de ernst van de overtreding, volgens een schaal waarvan de trappen door de Koning worden vastgesteld en gaande van 10 % tot 200 % van de op het niet aangegeven inkomstengedeelte verschuldigde belastingen.

Bij ontstentenis van kwade trouw kan worden afgezien van het minimum van 10 % belastingverhoging.

Het totaal van de op het niet aangegeven inkomstengedeelte verschuldigde belastingen en de belastingverhogingen mag niet hoger zijn dan het bedrag van de niet aangegeven inkomsten.

De verhoging wordt slechts toegepast wanneer de niet aangegeven inkomsten 2.500 euro bereiken.

NIET VERBETERDE KOPIE

Geen belastingverhoging wordt toegepast, wanneer verdoken meerwinsten, als bedoeld in de artikelen 219 en 233, tweede lid, terug in de boekhouding worden opgenomen in een later boekjaar dan het boekjaar tijdens hetwelk de meerwinst werd verwezenlijkt volgens de in datzelfde artikel 219, vierde lid, bedoelde voorwaarden ».

B.3. De bewoordingen « op het gedeelte van het resultaat dat het voorwerp uitmaakt van een wijziging van de aangifte bedoeld in artikel 346 of een aanslag van ambtswege bedoeld in artikel 351 waarvoor de in artikel 444 bedoelde belastingverhogingen tegen een percentage gelijk of hoger dan 10 pct. effectief worden toegepast, met uitzondering in dit laatste geval van de overeenkomstig artikel 205, § 2, aftrekbare inkomsten » werden ingevoegd in artikel 207 van het WIB 1992 bij artikel 53, 4°, van de wet van 25 december 2017 « tot hervorming van de vennootschapsbelasting », dat van toepassing is vanaf het aanslagjaar 2019 (artikel 86, *A*, van dezelfde wet).

Die maatregel werd in de parlementaire voorbereiding verantwoord als volgt :

« Deze bepaling vervolledigt het huidige artikel 207, tweede lid, WIB 92, (dat zevende lid werd) teneinde de daadwerkelijke aanslag volgend op belastingcontroles te verzekeren.

Om de vennootschappen aan te sporen hun aangifteplichten correct te vervullen, zal er, met uitzondering van de DBI-aftrek voor het jaar zelf, voortaan geen fiscale aftrek meer worden toegestaan (dit geldt ook voor de verliezen van het boekjaar zelf), op de verhogingen van de belastbare grondslag die worden vastgesteld na een belastingcontrole (minimale belastbare grondslag). Deze maatregel beoogt eveneens om een grotere fiscale eenvormigheid te bekomen (‘ *compliance* ’).

Deze bepaling zal evenwel slechts worden toegepast in geval van effectieve toepassing van de in artikel 444, WIB 92 vermelde belastingverhogingen tegen eenzelfde of een hoger percentage dan 10 pct.

De effectieve belasting, zonder aftrek van aftrekbare elementen, op verhogingen van de belastbare grondslag zal van toepassing worden indien een belastingverhoging effectief wordt toegepast. In de gevallen waar een belastingverhoging van 10 pct. van toepassing is, maar deze niet effectief wordt toegepast (bij ontstentenis van kwade trouw), zal de maatregel geen toepassing vinden indien het een eerste overtreding betreft.

In de andere gevallen zal er steeds effectief belasting dienen te worden betaald door de belastingplichtige.

De bepaling in ontwerp zal dus steeds van toepassing zijn in geval van fraude, het tarief van de belastingverhogingen bedraagt in dat geval immers altijd minstens 50 pct. » (*Parl. St.*, Kamer, 2017-2018, DOC 54-2864/001, pp. 94-95).

NIET VERBETERDE KOPIE

B.4. De inhoud van artikel 207, zevende lid, van het WIB 1992 is verplaatst naar artikel 206/3, § 1, van hetzelfde Wetboek door de artikelen 12 en 15, *c)*, van de wet van 21 januari 2022 « houdende diverse fiscale bepalingen » (*Parl. St.*, Kamer, 2021-2022, DOC 55-2351/001, pp. 15-16), dat van toepassing is vanaf het aanslagjaar 2022 (artikel 23 van dezelfde wet).

Daarnaast werd artikel 444, tweede lid, van het WIB 1992 gewijzigd door artikel 38 van de programmawet van 18 juli 2025 (*Parl. St.*, Kamer, 2024-2025, DOC 56-0909/001, pp. 27-30), dat van toepassing is op aanslagen ingekohierd vanaf 29 juli 2025 (artikel 39 van diezelfde programmawet).

Die wijzigingen hebben geen weerslag op het onderzoek van de prejudiciële vragen. Het Hof onderzoekt de voormelde bepalingen in de versies ervan die van toepassing zijn voor het aanslagjaar 2019.

2. Ten gronde

B.5.1. Met de eerste prejudiciële vraag wenst het verwijzende rechtscollege te vernemen of artikel 207, zevende lid, van het WIB 1992, in samenhang gelezen met de artikelen 351 en 444, tweede lid, van hetzelfde Wetboek, bestaanbaar is met het wettigheidsbeginsel in fiscale zaken, zoals gewaarborgd bij artikel 170, § 1, van de Grondwet, in zoverre de toepassing van de aftrekbeperking bedoeld in het voormelde artikel 207, zevende lid, afhankelijk is van de keuze van de belastingadministratie om in geval van een laattijdige aangifte al dan niet een aanslag van ambtswege te vestigen.

B.5.2. Met de tweede prejudiciële vraag peilt het verwijzende rechtscollege naar de bestaanbaarheid van artikel 207, zevende lid, van het WIB 1992, in samenhang gelezen met de artikelen 351 en 444, tweede lid, van hetzelfde Wetboek, met het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie, zoals gewaarborgd bij de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet. Die vraag betreft in essentie het verschil in behandeling onder belastingplichtigen die een laattijdige belastingaangifte hebben ingediend, ten aanzien van de toepassing van de aftrekbeperking bedoeld in het voormelde artikel 207, zevende lid, naargelang de belastingadministratie al dan niet gebruikmaakt van een aanslag van ambtswege om de belasting in te vorderen.

NIET VERBETERDE KOPIE

B.6. Bij zijn arrest nr. 41/2026 van 9 april 2026 (ECLI:BE:GHCC:2026:ARR.041) heeft het Hof uitspraak gedaan over soortgelijke prejudiciële vragen.

Het Hof heeft daarbij geoordeeld :

« *Wat betreft het wettigheidsbeginsel in fiscale zaken*

B.5.1. Artikel 170, § 1, van de Grondwet bepaalt :

‘ Geen belasting ten behoeve van de Staat kan worden ingevoerd dan door een wet ’.

B.5.2. Uit die bepaling blijkt dat de essentiële elementen van elke belasting die wordt ingevoerd ten behoeve van de federale overheid, in beginsel door een democratisch verkozen beraadslagende vergadering moeten worden vastgelegd en dat die elementen in de wet moeten worden vermeld door middel van nauwkeurige, ondubbelzinnige en duidelijke bewoordingen.

Tot de essentiële elementen van de belasting behoren de aanwijzing van de belastingplichtigen, de belastbare materie, de belastbare grondslag, de aanslagvoet en de eventuele belastingvrijstellingen en -verminderingen.

B.5.3. Het wettigheidsbeginsel in fiscale zaken vereist aldus dat de wetgever in voldoende duidelijke, nauwkeurige en ondubbelzinnige bewoordingen bepaalt welke handelingen belastbaar zijn zodat, enerzijds, eenieder – desnoods met gepast advies – in de gegeven context in redelijke mate de fiscale gevolgen van zijn handelen kan voorzien zonder te vervallen in overdreven rigiditeit die zou verhinderen om bij de interpretatie of toepassing van een fiscale norm rekening te houden met veranderende omstandigheden of opvattingen en, anderzijds, aan de belastingadministratie en de rechter geen al te grote beoordelingsbevoegdheid wordt gelaten.

Het wettigheidsbeginsel staat niet eraan in de weg dat een beoordelingsbevoegdheid wordt toegekend aan de belastingadministratie onder toezicht van de rechtscolleges. Zulks betekent niet dat de in het geding zijnde bepalingen niet beantwoorden aan de vereiste van voorspelbaarheid.

Aan de vereiste van voorspelbaarheid is voldaan wanneer de belastingplichtige, op basis van de bewoordingen van de wetsbepalingen en, indien nodig, met behulp van de interpretatie daarvan door de rechtscolleges, kan weten welke handelingen aan de belasting zijn onderworpen.

B.6.1. De in artikel 444 van het WIB 1992 beoogde belastingverhoging is een administratieve sanctie waarin de wetgever heeft voorzien bij niet-aangifte, in geval van niet-tijdige overlegging van de aangifte of in geval van onvolledige of onjuiste aangifte, voor zover de niet aangegeven inkomsten hoger liggen dan 2 500 euro.

NIET-GEÏNTERPRETEERDE KOPIE

De belastingen die verschuldigd zijn op het niet aangegeven inkomstengedeelte worden vermeerderd met een belastingverhoging die, naargelang van de aard en de ernst van de overtreding, door de Koning wordt bepaald, zonder dat het totaal hoger mag zijn dan het bedrag van de niet aangegeven inkomsten.

Krachtens artikel 444, tweede lid, van het WIB 1992, zoals het van toepassing is op de aanslagjaren 2019 en 2020, kan de belastingadministratie ervan afzien de minimale belastingverhoging van 10 % op te leggen ‘ bij ontstentenis van kwade trouw ’.

B.6.2. Artikel 207, zevende lid, van het WIB 1992 bepaalt dat geen enkele verliesaftrek van het belastbare tijdperk kan worden verricht op het deel van het resultaat dat het voorwerp uitmaakt van een wijziging van de aangifte bedoeld in artikel 346 of een aanslag van ambtswege bedoeld in artikel 351 ‘ waarvoor de in artikel 444 bedoelde belastingverhogingen tegen een percentage gelijk of hoger dan 10 % effectief worden toegepast ’.

Zoals in de in B.1.3 geciteerde parlementaire voorbereiding wordt vermeld, volgt daaruit dat, wanneer de belastingadministratie, krachtens artikel 444, tweede lid, van het WIB 1992, ervan afziet de minimale belastingverhoging van 10 % op te leggen, het in artikel 207, zevende lid, van het WIB 1992 vermelde verbod op verliesaftrek niet van toepassing is.

Het verbod op verliesaftrek is evenmin van toepassing wanneer de belastingadministratie ervoor kiest om niet over te gaan tot een aanslag van ambtswege bedoeld in de gevallen opgesomd in artikel 351 van het WIB 1992.

B.7.1. De aan de belastingadministratie toegekende beoordelingsbevoegdheid kan bijgevolg een weerslag hebben op het uiteindelijk verschuldigde belastingbedrag.

B.7.2. Zoals blijkt uit hetgeen in B.6.1 is vermeld, heeft de wetgever zelf nader gepreciseerd wanneer kan worden afgezien van het minimum van 10 % belastingverhoging. Voorts heeft de wetgever bepaald in welke gevallen een aanslag van ambtswege kan worden gevestigd. De fiscale wet bevat daardoor een minimum aan beoordelingsrichtlijnen zodat de draagwijdte van de in het geding zijnde bepalingen wordt afgebakend.

Er kan de wetgever overigens niet worden verweten, in naam van de rechtszekerheid, dat hij te dezen geen criteria heeft vastgesteld die dermate precies zijn dat de belastingadministratie en de rechter over geen enkele beoordelingsbevoegdheid meer zouden beschikken in een aangelegenheid die wordt gekenmerkt door zeer uiteenlopende situaties.

De beperkte beoordelingsbevoegdheid die de artikelen 351 en 444, tweede lid, van het WIB 1992 aan de belastingadministratie toekennen, wil haar immers net de mogelijkheid bieden om rekening te houden met alle feitelijke omstandigheden waarover zij beschikt.

B.7.3. Bovendien dient de belastingadministratie bij de toepassing van de in het geding zijnde bepalingen in een concreet geval de beginselen van behoorlijk bestuur te eerbiedigen, waaronder het zorgvuldigheidsbeginsel, het rechtzekerheidsbeginsel, het gelijkheidsbeginsel, het motiveringsbeginsel en het evenredigheidsbeginsel. Die beginselen verhinderen dat de belastingadministratie op arbitraire wijze de in het geding zijnde bepalingen zou toepassen of niet op afdoende wijze de redenen zou uiteenzetten die haar beslissing dragen, wat in voorkomend geval door de bevoegde rechter dient te worden nagegaan.

NIET VERBETERDE KOPIE

B.7.4. Ten slotte kunnen de mogelijke uiteenlopende interpretaties die zouden kunnen voortvloeien uit de toepassing van de in het geding zijnde bepalingen, worden bijgestuurd door de beschikbare beroepen.

B.8. Hoewel de wetgever aan de belastingadministratie en aan de rechter een zekere beoordelingsbevoegdheid verleent bij de concrete toepassing van de mogelijkheid om af te zien van de aanslag van ambtswege bedoeld in artikel 351 van het WIB 1992 en van het minimum van 10 % belastingverhoging bedoeld in artikel 444, tweede lid, van dat Wetboek, en die bevoegdheid eventuele discrepanties in de administratieve praktijk en de rechtspraak tot gevolg kan hebben, ontneemt die beoordelingsbevoegdheid, rekening houdend met hetgeen in B.7.1 tot B.7.4 is vermeld, aan de in het geding zijnde fiscale bepalingen niet hun voldoende nauwkeurige karakter in het licht van het fiscaal wettigheidsbeginsel.

B.9. Uit het voorgaande volgt dat artikel 207, zevende lid, van het WIB 1992, zoals van toepassing voor de aanslagjaren 2019 en 2020, in samenhang gelezen met de artikelen 351 en 444, tweede lid, van dat Wetboek, bestaanbaar is met artikel 170 van de Grondwet.

Wat betreft het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie in fiscale zaken

B.10. Het Hof dient vervolgens te onderzoeken of artikel 207, zevende lid, van het WIB 1992, zoals van toepassing voor de aanslagjaren 2019 en 2020, in samenhang gelezen met de artikelen 351 en 444, tweede lid, van dat Wetboek, bestaanbaar is met de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, doordat belastingplichtigen die een overtreding hebben begaan, verschillend worden belast, al naargelang de belastingadministratie gebruikmaakt van een aanslag van ambtswege bedoeld in artikel 351 van het WIB 1992 of van haar discretionaire bevoegdheid om af te zien van de belastingverhoging van 10 % bij ontstentenis van kwade trouw bedoeld in artikel 444, tweede lid, van dat Wetboek.

B.11.1. De artikelen 10 en 11 van de Grondwet waarborgen het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie.

Het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie sluit niet uit dat een verschil in behandeling tussen categorieën van personen wordt ingesteld, voor zover dat verschil op een objectief criterium berust en het redelijk verantwoord is.

Het bestaan van een dergelijke verantwoording moet worden beoordeeld rekening houdend met het doel en de gevolgen van de betwiste maatregel en met de aard van de ter zake geldende beginselen; het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie is geschonden wanneer vaststaat dat er geen redelijk verband van evenredigheid bestaat tussen de aangewende middelen en het beoogde doel.

B.11.2. Artikel 172, eerste lid, van de Grondwet vormt, in fiscale aangelegenheden, een bijzondere toepassing van het in de artikelen 10 en 11 van de Grondwet vervatte beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie.

B.12. Zoals blijkt uit de in B.1.3 aangehaalde parlementaire voorbereiding, werd de in het geding zijnde maatregel, die erin bestaat de aftrek van de verliezen van de belastbare winst te weigeren wanneer een belastingverhoging wordt opgelegd, verantwoord door de wil om de ondernemingen aan te sporen hun verplichtingen inzake belastingaangifte correct na te komen.

NIET VERBETERDE KOPIE

Meer bepaald heeft de in het geding zijnde maatregel tot doel een ‘ daadwerkelijke aanslag volgend op belastingcontroles te verzekeren ’ (*Parl. St.*, Kamer, 2017-2018, DOC 54-2864/001, p. 94). Het aanvaarden van de compensatie of de aftrek van de verliezen in de gevallen waarin het verantwoord is dat de belastingadministratie een sanctie oplegt in de vorm van een belastingverhoging die wordt berekend op de verschuldigde belasting, zou erop neerkomen dat het effect ervan wordt verminderd of zelfs wordt geneutraliseerd wanneer de verliezen dermate groot zijn dat zij ertoe leiden dat het belastbaar inkomen wordt verminderd of volledig wordt opgeslorpt. Een dergelijk gevolg zou indruisen tegen het doel van de sanctie en een niet te verantwoorden gelijke behandeling met zich mee kunnen brengen tussen belastingplichtigen die hun aangifteplichten correct en tijdig hebben vervuld en zij die dat niet hebben gedaan. Het zou bovendien niet te verantwoorden verschillen in behandeling met zich mee kunnen brengen onder de belastingplichtigen die hun aangifte niet, niet tijdig, onvolledig of onjuist hebben aangegeven en die de in het geding zijnde sanctie opgelegd kunnen krijgen naargelang zij al dan niet in staat zijn om verliezen af te trekken. De aftrekbeperking strekt dan ook eveneens ertoe een grotere fiscale eenvormigheid te verkrijgen.

B.13.1. Het Hof dient evenwel nog te onderzoeken of de mogelijkheid van de belastingadministratie om af te zien van de aanslag van ambtswege of van het minimum van 10 % belastingverhoging bij ontstentenis van kwade trouw, leidt tot een niet te verantwoorden verschil in behandeling onder belastingplichtigen.

B.13.2. Artikel 351 van het WIB 1992 bepaalt dat de belastingadministratie kan overgaan tot een aanslag van ambtswege in de specifieke gevallen waarin het voorziet. Die beoordelingsbevoegdheid laat de belastingadministratie en de rechter toe het evenredigheidsbeginsel in acht te nemen.

B.13.3. Artikel 444 van het WIB 1992 bepaalt dat de belastingverhoging die wordt toegepast volgens een schaal waarvan de trappen door de Koning worden vastgesteld, gaande van 10 tot 200 % van de op het niet aangegeven inkomstengedeelte verschuldigde belastingen, wordt bepaald naargelang van de aard en de ernst van de overtreding. De brede marge tussen het minimum- en het maximumtarief, de minimumdrempel van de niet aangegeven inkomsten ten belope van 2 500 euro, en de omstandigheid dat bij ontstentenis van kwade trouw kan worden afgezien van het minimum van 10 %, laten eerst de Koning en vervolgens de belastingadministratie en de rechter toe het evenredigheidsbeginsel in acht te nemen.

B.13.4. Het voorgelegde verschil in behandeling kan niet worden toegeschreven aan de in het geding zijnde bepaling. Het kan het gevolg zijn van de feitelijke omstandigheden waarin de overtredingen hebben plaatsgevonden en van de uitoefening door de belastingadministratie van haar beoordelingsbevoegdheid om al dan niet af te zien van de aanslag van ambtswege of van de belastingverhoging. Zoals is vermeld in B.7.3, dient de belastingadministratie hierbij steeds de beginselen van behoorlijk bestuur te eerbiedigen, waaronder het zorgvuldigheidsbeginsel, het rechtzekerheidsbeginsel, het gelijkheidsbeginsel, het motiveringsbeginsel en het evenredigheidsbeginsel. Het komt de bevoegde rechter vervolgens toe te waken over de eerbiediging van die beginselen.

B.13.5. Uit de artikelen 351 en 444, tweede lid, van het WIB 1992 vloeit voort dat de belastingadministratie geen gebonden bevoegdheid heeft. De rechter kan binnen dezelfde grenzen als die van de belastingadministratie de aanslag van ambtswege en de opgelegde belastingverhoging beoordelen. De rechter oefent dat toezicht uit met volle rechtsmacht,

NIET VOOR PUBLICATIE KOPIE

waarbij hij kan nagaan of de aanslag van ambtswege en de belastingverhoging in feite en in rechte verantwoord zijn en of daarbij alle wetsbepalingen en algemene beginselen worden geëerbiedigd. Aldus vermag de rechter in het bijzonder na te gaan of aan de voorwaarden is voldaan om een dergelijke aanslag en verhoging op te leggen.

B.14. Uit het voorgaande volgt dat artikel 207, zevende lid, van het WIB 1992, zoals van toepassing voor de aanslagjaren 2019 en 2020, in samenhang gelezen met de artikelen 351 en 444, tweede lid, van dat Wetboek, bestaanbaar is met de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet ».

B.7. Om dezelfde redenen als die welke zijn vermeld in het voormelde arrest nr. 41/2026, is artikel 207, zevende lid, van het WIB 1992, zoals het van toepassing is voor het aanslagjaar 2019, in samenhang gelezen met de artikelen 351 en 444, tweede lid, van dat Wetboek, bestaanbaar met de artikelen 10, 11, 170 en 172 van de Grondwet.

NIET VERBETERDE KOPIE

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

Artikel 207, zevende lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, zoals van toepassing voor het aanslagjaar 2019, in samenhang gelezen met de artikelen 351 en 444, tweede lid, van dat Wetboek, schendt de artikelen 10, 11, 170 en 172 van de Grondwet niet.

Aldus gewezen in het Frans en het Nederlands, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op 26 november 2026.

De griffier, De voorzitter,

Nicolas Dupont Pierre Nihoul

NIET VERBETERDE KOPIE