



Grondwettelijk Hof

**Arrest nr. 67/2022
van 19 mei 2022
Rolnummer : 7453**

In zake : de prejudiciële vraag betreffende artikel 376 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, gesteld door de Franstalige Rechtbank van eerste aanleg te Brussel.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters P. Nihoul en L. Lavrysen, en de rechters J.-P. Moerman, T. Giet, J. Moerman, M. Pâques, T. Detienne, D. Pieters, S. de Bethune en W. Verrijdt, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter P. Nihoul,

wijst na beraad het volgende arrest :

I. Onderwerp van de prejudiciële vraag en rechtspleging

Bij vonnis van 14 oktober 2020, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 21 oktober 2020, heeft de Franstalige Rechtbank van eerste aanleg te Brussel de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schendt artikel 376 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 de beginselen van gelijkheid en niet-discriminatie die zijn vastgelegd bij de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, al dan niet in samenhang gelezen met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Verdrag tot bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden en met de bepalingen van dat Verdrag, in zoverre het een verschil in behandeling invoert tussen :

1. enerzijds de belastingplichtigen die zich beroepen op een overbelasting die voortvloeit uit een materiële vergissing (artikel 376, § 1, eerste lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992), en anderzijds de belastingplichtigen die zich beroepen op een overbelasting die voortvloeit uit een andere dan een materiële vergissing of uit een andere oorzaak dan een vergissing; zijn er redenen om de belastingschuldige de mogelijkheid te bieden om zijn materiële vergissingen of die welke de administratie zou hebben begaan recht te zetten binnen een termijn die werd verlengd ten opzichte van de bezwaartermijn, en om die mogelijkheid niet toe te kennen aan de andere belastingschuldigen die, doordat zij bijvoorbeeld zijn vergeten een aftrekbaar element te vermelden, aan een overbelasting zijn onderworpen, meer bepaald wegens een vergetelheid of door onwetendheid, of zelfs door miskenning van de

wet of wegens een andere beoordeling die verkeerd blijkt te zijn ? De verantwoording van dat verschil in behandeling zou kunnen worden onderzocht in het licht van de onzekerheden over het begrip ‘ materiële vergissing ’ zelf en de aantasting van de rechtszekerheid waartoe zij kunnen leiden;

2. enerzijds de belastingplichtigen die zich beroepen op een overbelasting die voortvloeit uit een dubbele belasting (artikel 376, § 1, eerste lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992), dat wil zeggen een dubbele belastingaanslag op hetzelfde inkomen, voor eenzelfde aanslagjaar of voor verschillende aanslagjaren, op naam van dezelfde belastingschuldige of verschillende belastingschuldigen, wanneer de ene aanslag wettelijk gezien de andere uitsluit, en anderzijds de belastingplichtigen die zich beroepen op een overbelasting die voortvloeit uit een andere oorzaak dan zulk een dubbele belasting;

3. enerzijds de belastingplichtigen die aanvragen tot ontheffing indienen zoals bedoeld in artikel 376, § 3, 2°, die gebaseerd zijn op de belastingverminderingen die voortvloeien uit de toepassing van de artikelen 88, 131 tot 135, 138, 139, 145 tot 156, 257, 526, § 1, en 539, en op de gewestelijke belastingverminderingen en -kortingen, en anderzijds de belastingplichtigen die aanvragen tot ontheffing indienen die gebaseerd zijn op andere redenen, zoals de aftrek van onderhoudsuitkeringen bedoeld in artikel 104, 1°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992; een groot aantal van de belastingverminderingen bedoeld in artikel 376, § 3, 2°, zijn, zoals de aftrek van onderhoudsuitkeringen, verbonden aan bestedingen die in het belastbare tijdperk zijn betaald; de wet van 21 december 2013 houdende diverse fiscale en financiële bepalingen (artikel 28) heeft de mogelijkheid om binnen een termijn van vijf jaar de ontheffing van overbelastingen aan te vragen, tot een groot aantal belastingvoordelen (belastingverminderingen) uitgebreid; zijn er objectieve en redelijke redenen om, in dat opzicht, de belastingvoordelen die verbonden zijn aan bestedingen van de belastingplichtige verschillend te behandelen naargelang de wetgever heeft geopteerd voor de formule van de belastingvermindering, die kan overeenstemmen met een quotiteit van de besteding, of voor de aftrek van de besteding (of van een gedeelte ervan, zijnde 80 % in het geval van de onderhoudsuitkeringen) ? In de parlementaire voorbereiding van de wet die de ambtshalve ontheffing bepaald bij artikel 376, § 3, 2°, heeft uitgebreid, wordt gepreciseerd dat ‘ het [...] in de eerste plaats de bedoeling van de wetgever [was] de mogelijkheid te scheppen tot ambtshalve toekenning van belastingverminderingen waarop de belastingplichtige *ab initio* recht had, doch die hem om een of andere reden niet werden toegekend bij de vestiging van de aanslag en die hij, eventueel wegens onwetendheid, evenmin had gevraagd in een regelmatig bezwaarschrift ’, en dat die uitbreiding kon worden verantwoord ‘ om billijkheidsredenen ’; er werd eveneens aangegeven dat ‘ de uitbreiding van de ambtshalve ontheffing tot alle belastingverminderingen [...] een belangrijke inspanning [vormde] ten gunste van de eerlijke belastingplichtige ’; rechtvaardigen die overwegingen dat de toekenning van een ruimere termijn om de elementen die een overbelasting aantonen aan de administratie voor te leggen ter ondersteuning van een aanvraag tot ontheffing, beperkt is tot de belastingverminderingen en niet ten goede komt aan de belastingplichtige die, bijvoorbeeld door een vergetelheid of uit onwetendheid, heeft vergeten de onderhoudsuitkeringen die recht geven op een aftrek te vermelden ? In die beoordeling zou het aangewezen kunnen zijn ook rekening te houden met de toelichting van de administratie bij de hervorming van de wet van 21 december 2013 : ‘ Eerder dan het begrip materiële vergissing in de wet te definiëren en eventueel ruimer te omschrijven dan het Hof van Cassatie, heeft de wetgever, om rekening te houden met de steeds voortschrijdende complexiteit van het WIB 1992, het toepassingsgebied voor de ambtshalve ontheffing uitgebreid (meer bepaald de verminderingen opgesomd in artikel 376, § 3, WIB 1992) ... ’; was het niet beter geweest, aangezien de redenen om ‘ het begrip materiële

vergissing in de wet te definiëren en eventueel ruimer te omschrijven dan het Hof van Cassatie ' eveneens kunnen gelden voor andere overbelastingen dan die welke verbonden zijn aan belastingverminderingen, zoals wanneer men nalaat aftrekbare onderhoudsuitkeringen aan te geven, het toepassingsgebied van de ambtshalve ontheffing uit te breiden tot die andere overbelastingen, of tot sommige ervan, daar anders afbreuk wordt gedaan aan het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie ? ».

Memories zijn ingediend door :

- Bernard O'Connor, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. M. Quaghebeur, advocaat bij de balie te Brussel;

- de Ministerraad, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. A. Vranckx, advocaat bij de balie te Brussel.

De Ministerraad heeft ook een memorie van antwoord ingediend.

Bij beschikking van 9 maart 2022 heeft het Hof, na de rechters-verslaggevers J.-P. Moerman en J. Moerman te hebben gehoord, beslist dat de zaak in staat van wijzen is, dat geen terechtzitting zal worden gehouden, tenzij een partij binnen zeven dagen na ontvangst van de kennisgeving van die beschikking een verzoek heeft ingediend om te worden gehoord, en dat, behoudens zulk een verzoek, de debatten zullen worden gesloten op 23 maart 2022 en de zaak in beraad zal worden genomen.

Aangezien geen enkel verzoek tot terechtzitting werd ingediend, is de zaak op 23 maart 2022 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.

II. De feiten en de rechtspleging in het bodemgeschied

Op 10 november 2017 wordt bij de Franstalige Rechtbank van eerste aanleg te Brussel, afdeling burgerlijke zaken, een verzoek aanhangig gemaakt tot ontheffing van aanslagen in de personenbelasting voor de aanslagjaren 2013 tot 2015. Het verzoek tot ontheffing steunt op de overweging dat, voor die drie jaren, de onderhoudsuitkeringen die de verzoeker voor zijn twee kinderen heeft betaald, niet werden afgetrokken van de belastbare grondslag in de door hem ingediende aangiften, terwijl zij aftrekbaar waren krachtens artikel 104, 1^o, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : het WIB 1992). Het verzoek tot ontheffing, dat werd ingediend na het verstrijken van de bezwaartermijn bepaald in artikel 371 van het WIB 1992, steunt op artikel 376 van het WIB 1992.

De Rechtbank oordeelt dat de gewestelijke directeur het verzoek terecht heeft verworpen, om reden dat het geen betrekking had op een overbelasting die te wijten is aan een materiële vergissing of aan een dubbele belasting, en omdat de verzoeker zich niet in een van de omstandigheden bepaald in § 3, 1^o en 2^o, van artikel 376 van het WIB 1992, bevond.

De Rechtbank heeft evenwel vragen over discriminaties die artikel 376 van het WIB 1992 zou doen ontstaan. Na de partijen te hebben verzocht zich daarover nader te verklaren, stelt zij het Hof de hiervoor weergegeven prejudiciële vraag.

III. *In rechte*

- A -

A.1.1. Bernard O'Connor, eiser voor het verwijzende rechtscollege, zet uiteen dat belastingplichtigen die zich bevinden in een van de gevallen die door de in het geding zijnde bepaling worden beoogd, een overbelasting kunnen betwisten door te verzoeken om een ontheffing binnen een termijn van vijf jaar vanaf 1 januari van het jaar waarin de belasting is gevestigd, terwijl belastingplichtigen die zich niet in een van die gevallen bevinden een overbelasting slechts kunnen betwisten door middel van een bezwaarschrift, dat moet worden ingediend binnen een termijn van zes maanden te rekenen van de derde werkdag volgend op de datum van verzending van het aanslagbiljet.

A.1.2. Wat het eerste onderdeel van de prejudiciële vraag betreft, geeft Bernard O'Connor aan dat de belastingadministratie van mening is dat een vergetelheid of onwetendheid niet valt onder de definitie die het Hof van Cassatie geeft aan een materiële vergissing. Hij onderstreept dat de federale ombudsman, in zijn jaarverslag 2013, vaststelt dat die restrictieve interpretatie van het begrip « materiële vergissing » oneerlijke gevolgen heeft voor de belastingplichtigen en dat er, ondanks de verbetering die werd aangebracht door de wet van 21 december 2013 « houdende diverse fiscale en financiële bepalingen » (hierna : de wet van 21 december 2013), een probleem blijft bestaan wat de onderhoudsuitkeringen betreft. Op grond van soortgelijke overwegingen als die van het arrest van het Hof nr. 160/2006 van 8 november 2006, is Bernard O'Connor van mening dat het niet redelijk verantwoord is dat geen ambtshalve ontheffing wordt verleend aan een belastingschuldige die het voorwerp uitmaakt van een overbelasting die niet voortvloeit uit een materiële vergissing.

A.1.3. Wat het tweede onderdeel van de prejudiciële vraag betreft, doet Bernard O'Connor gelden dat het begrip « dubbele belasting » niet werd geëxpliciteerd tijdens de parlementaire voorbereiding van de in het geding zijnde bepaling, noch tijdens de parlementaire voorbereiding van artikel 61, § 7, eerste lid, van de wetten betreffende de inkomstenbelastingen, gecoördineerd op 15 januari 1948, dat eraan ten grondslag ligt. Op grond van soortgelijke overwegingen als die van het arrest van het Hof nr. 160/2006, is hij van mening dat het niet redelijk verantwoord is dat geen ambtshalve ontheffing wordt verleend aan een belastingschuldige die het voorwerp uitmaakt van een overbelasting die niet voortvloeit uit een dubbele belasting.

A.1.4. Wat het derde onderdeel van de prejudiciële vraag betreft, herinnert Bernard O'Connor eraan dat de memorie van toelichting van de in het geding zijnde bepaling vermeldt dat de wetgever, door te voorzien in een ambtshalve ontheffing voor de belastingplichtige die is vergeten verminderingen aan te vragen met toepassing van de artikelen 88, 131 tot 135, 138, 139, 145 tot 156, 257, 526, § 1, en 539 van het WIB 1992, of gewestelijke belastingverminderingen en -kortingen, de rechtszekerheid en de bescherming van de belastingplichtigen tegenover de administratie heeft willen vergroten. Hij voegt eraan toe dat de draagwijdte van artikel 376, § 3, 2°, van het WIB 1992 bij artikel 28 van de wet van 21 december 2013 werd uitgebreid om billijkheidsredenen ten gunste van de eerlijke belastingplichtige, en vervolgens bij artikel 92 van de wet van 8 mei 2014 « tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 ingevolge de invoering van de gewestelijke aanvullende belasting op de personenbelasting als bedoeld in titel III/1 van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten, tot wijziging van de regels op het stuk van de belasting van niet-inwoners en tot wijziging van de wet van 6 januari 2014 met betrekking tot de Zesde Staatshervorming inzake de aangelegenheden bedoeld in artikel 78 van de Grondwet ». Hij geeft aan dat de wetgever niet heeft uitgelegd waarom een ambtshalve ontheffing wordt geweigerd aan een belastingplichtige die is vergeten andere belastingaftrekken of -verminderingen dan die welke door de in het geding zijnde bepaling worden beoogd aan te vragen, in het bijzonder aan een belastingplichtige die is vergeten betaalde onderhoudsuitkeringen af te trekken. Hij wijst erop dat, ook al is het juist dat de belastingadministratie niet op een andere wijze dan op aangifte van de belastingplichtige kennis kan hebben van betaalde onderhoudsuitkeringen, dat ook het geval is in bepaalde situaties die tot het toepassingsgebied van de in het geding zijnde bepaling behoren, meer bepaald wanneer de betalingen worden gedaan aan een instelling die gevestigd is in een lidstaat van de Europese Economische Ruimte, zodat dit argument niet pertinent is.

A.1.5. Bernard O'Connor besluit dat de in de prejudiciële vraag opgeworpen verschillen in behandeling op geen enkel objectief criterium berusten waarbij ze redelijkerwijs kunnen worden verantwoord. Hij leidt daaruit af dat er geen reden is om verschillende termijnen te handhaven voor het indienen van bezwaarschriften (zes maanden) en voor het indienen van verzoeken om ambtshalve ontheffing (vijf jaar).

A.2.1. Wat de eerste twee onderdelen van de prejudiciële vraag betreft, is de Ministerraad in hoofdorde van mening dat het verwijzende rechtscollege geen categorieën van belastingplichtigen heeft geïdentificeerd die voldoende vergelijkbaar zijn in het licht van artikel 376 van het WIB 1992. Hij geeft aan dat het bij artikel 376 van het WIB 1992 geregelde uitzonderlijk beroep, dat specifieke situaties beoogt, niet mag worden verward met de bezwaarprocedure bepaald in de artikelen 366 en volgende van het WIB 1992, die het mogelijk maakt een aanslag te betwisten binnen een termijn van zes maanden, zonder enige beperking van de inhoud ervan. Hij is van mening dat, wanneer men de wet niet kent of niet begrijpt, of zijn wettelijke verplichtingen niet nakomt, men zich in een situatie bevindt die fundamenteel verschilt van die waarin men zich bevindt wanneer men een gewone schrijffout begaat of wanneer men aan een dubbele belasting wordt onderworpen. Hij voegt eraan toe dat de ambtshalve ontheffing niet bedoeld is om te worden toegepast op alle geschillen betreffende het bestaan van welke overbelasting ook; anders zou die afwijkende regeling volledig worden uitgehouden, door van de uitzondering de regel te maken.

A.2.2. In ondergeschikte orde doet de Ministerraad gelden dat het verschil in behandeling op een objectief criterium berust en op een redelijke verantwoording steunt. Hij zet uiteen dat de mogelijkheid om een ambtshalve ontheffing te vragen van een overbelasting op basis van een materiële vergissing of een dubbele belasting, haar oorsprong vindt in de wet van 30 mei 1949 « houdende exceptionele en interpretatieve maatregelen inzake directe belastingen », en dat zij werd bekrachtigd bij de wet van 27 juli 1953 « tot invoering van maatregelen om de invordering der directe belastingen te bespoedigen ». Uit de parlementaire voorbereiding van die twee wetten leidt hij af dat de ambtshalve ontheffing is bedacht met het oog op menselijkheid en rechtvaardigheid, maar dat dit mechanisme niet de goede werking van de administratie of de stabiliteit van de middelen van de Staat in het gedrang mag brengen, hetgeen verklaart waarom het enkel geldt in uitzonderlijke gevallen. Hij oordeelt dat de termijn waarbinnen een belastingplichtige een aanslag opnieuw in het geding kan brengen, niet systematisch tot vijf jaar kan worden uitgebreid omdat dit zou neerkomen op een feitelijke veralgemening van een uitzonderlijke beroepstermijn, hetgeen de wetgever duidelijk niet heeft gewild. Hij verwijst naar het arrest nr. 160/2020 waarbij het Hof in herinnering brengt dat de wetgever enkel heeft voorzien in de ambtshalve ontheffing voor uitzonderlijke gevallen. Hij onderstreept dat, in de memorie van toelichting van de voormelde wet van 30 mei 1949, de wetgever ervoor heeft gezorgd de begrippen « materiële vergissing » en « dubbele belasting » expliciet te definiëren.

A.2.3. Wat het derde onderdeel van de prejudiciële vraag betreft, herinnert de Ministerraad eraan dat de bij artikel 376 van het WIB 1992 geregelde ontheffingsprocedure een uitzonderlijk beroep is, dat niet werd geconcipieerd als een tweede middel voor de belastingschuldige die, wegens een vergetelheid of door nalatigheid, zou hebben nagelaten om een bezwaarschrift in te dienen binnen de wettelijke termijn van zes maanden. Hij is van mening dat het niet duidelijk is of de omstandigheden van de zaak die aan de prejudiciële vraag ten grondslag liggen, bijzonder onbillijk of onrechtvaardig zijn en hij onderstreept dat de situatie waarin Bernard O'Connor zich bevindt, tot diens eigen verantwoordelijkheid of die van zijn gemachtigde behoort. Hij voegt eraan toe dat een termijn van zes maanden voldoende is om een belastingplichtige, die zijn persoonlijke situatie goed kent, toe te laten de gegrondheid van zijn belastbare grondslag opnieuw in het geding te brengen, temeer daar hij nog steeds, op een later tijdstip, zijn oorspronkelijke aangifte met nieuwe bezwaren mag aanvullen, overeenkomstig artikel 372 van het WIB 1992.

A.2.4. De Ministerraad merkt op dat de memorie van toelichting bij de wet van 4 augustus 1986 « houdende fiscale bepalingen », waarbij een § 3 werd ingevoegd in artikel 277 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1964 – dat aan artikel 376 van het WIB 1992 ten grondslag ligt –, aangeeft dat een ambtshalve toepassing van de belastingverminderingen en -aftrekken enkel kan plaatsvinden voor zover de administratie in het bezit is van de elementen die nodig zijn voor de berekening ervan. Hij leidt af uit de parlementaire voorbereiding van de wet van 21 december 2013, waarbij het toepassingsgebied van artikel 376, § 3, van het WIB 1992 werd uitgebreid tot andere belastingverminderingen, dat de omstandigheid dat de specifieke voor de belastingplichtige gunstige regeling niet werd uitgebreid tot andere fiscale situaties, waaronder de aftrek van onderhoudsuitkeringen bedoeld in artikel 104, 1°, van het WIB 1992, kan worden gerechtvaardigd door overwegingen die nauw samenhangen met de goede werking van de administratie en de stabiliteit van de middelen van de Staat. Ten eerste dient de administratie in het bezit te zijn van de voor de berekening noodzakelijke elementen en moet het gaan om een eenvoudige en automatische vermindering, vrij van enige discussie die aanleiding zou kunnen geven tot een geschil. Ten tweede worden de onderhoudsuitkeringen, die kunnen worden afgetrokken van de belastbare inkomsten van de onderhoudsplichtige, belast bij de inkomsten van de onderhoudsgerechtigde, zodat de belastbare materie wordt overgeheveld tussen die twee belastingplichtigen, hetgeen rechtvaardigt dat de onderhoudsuitkeringen worden beoogd in de afdeling betreffende de aftrekbare bestedingen en niet behoren tot de belastingverminderingen die vermeld zijn in het hoofdstuk over de berekening

van de belasting. Een uitbreiding van de procedure tot ambtshalve ontheffing tot de aftrek van onderhoudsuitkeringen zou de belastingadministratie kunnen beletten om de nodige controles te doen en zou bijgevolg de rechten van de Schatkist of het goede verloop van de uitwisseling van inlichtingen met buitenlandse belastingautoriteiten in het gedrang kunnen brengen. Ten derde gebeurt de aftrek van onderhoudsuitkeringen in het stadium van de vaststelling van de belastbare grondslag van een belastingplichtige, terwijl belastingverminderingen plaatsvinden in een later stadium, bij de berekening van de verschuldigde belasting. De Ministerraad doet in dat verband gelden dat de wetgever de mogelijkheid om de belastbare grondslag opnieuw in het geding te brengen buiten de bezwaartermijn van zes maanden, heeft willen uitsluiten om andere redenen dan de werkelijk uitzonderlijke gevallen van de materiële vergissing of de dubbele belasting of om andere redenen dan die welke blijken uit afdoende bevonden nieuwe bescheiden of feiten.

A.3.1. In zijn memorie van antwoord brengt de Ministerraad in herinnering dat een vergetelheid of onwetendheid geen materiële vergissing is in de zin van artikel 376, § 1, van het WIB 1992. Hij preciseert dat het verschil in behandeling dat wordt veroorzaakt door artikel 376, § 3, 2°, van het WIB 1992, en dat het voorwerp uitmaakt van het derde onderdeel van de prejudiciële vraag, betrekking heeft op, enerzijds, alle belastingverminderingen die tot het toepassingsgebied ervan behoren en, anderzijds, alle belastingaftrekken, die daarvan zijn uitgesloten. Hij is van mening te hebben aangetoond dat dit verschil in behandeling redelijk verantwoord is.

A.3.2. Wat betreft de argumentatie van Bernard O'Connor in verband met de omstandigheid dat de administratie niet steeds in het bezit is van de elementen die nodig zijn voor de berekening van de verminderingen en aftrekken waarvoor een ambtshalve ontheffing kan worden verleend, wijst de Ministerraad erop dat de administratie in het bezit is van dezelfde elementen, ongeacht of de belastingplichtige een op een belastingvermindering recht gevende betaling doet aan een instelling die in België is gevestigd dan wel aan een instelling die in een lidstaat van de Europese Economische Ruimte is gevestigd. Hij benadrukt dat, wanneer het gaat om een betaling die recht geeft op een belastingaftrek, de administratie daarentegen niet in het bezit kan zijn van de elementen die nodig zijn voor de berekening, wat verklaart waarom de ontheffing niet wordt uitgebreid tot de belastingaftrekken.

A.3.3. De Ministerraad is ten slotte van oordeel dat de conclusie waartoe de eisende partij voor de verwijzende rechter komt, namelijk een veralgemening van de termijn van vijf jaar teneinde iedere belastingplichtige in staat te stellen om een administratief beroep in te stellen tegen de te zijnen aanzien gevestigde aanslag, ongeacht de verantwoordingsgrond van het beroep, volkomen onverdedigbaar is, aangezien dat zou neerkomen op een feitelijke veralgemening van een uitzonderlijk beroep.

- B -

B.1.1. De prejudiciële vraag heeft betrekking op artikel 376 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : het WIB 1992), zoals het van toepassing was voor de aanslagjaren 2013, 2014 en 2015.

B.1.2. Zoals het van toepassing was voor het aanslagjaar 2013, bepaalde artikel 376 van het WIB 1992 :

« § 1. 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 vijf 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 jurisprudentie.

§ 3. De directeur der belastingen of de door hem gedelegeerde ambtenaar verleent ook ambtshalve ontheffing :

1° van het overschot van de belastingkredieten, de voorheffingen en de voorafbetalingen bedoeld in artikel 304, § 2, voor zover dit overschot door de administratie werd vastgesteld of door de belastingschuldige of door zijn echtgenoot op wiens goederen de aanslag wordt ingevorderd, aan de administratie werd bekendgemaakt binnen vijf jaar vanaf 1 januari van het aanslagjaar waartoe de belasting behoort waarmee die belastingkredieten, die voorheffingen en die voorafbetalingen zijn te verrekenen;

2° van de verminderingen voortvloeiend uit de toepassing van de artikelen 88, 131 tot 135, 138, 139, 146 tot 156 en 257 voor zover het tot die verminderingen aanleiding gevend feit door de administratie werd vastgesteld of door de belastingschuldige of door zijn echtgenoot op wiens goederen de aanslag wordt ingevorderd, aan de administratie werd bekendgemaakt binnen vijf jaar vanaf 1 januari van het aanslagjaar waartoe de belasting behoort waarop die verminderingen moeten worden verleend.

§ 4. De Koning bepaalt de voorwaarden waaronder en de wijze waarop ambtshalve teruggave wordt verleend van de in de artikelen 157 tot 168 en 175 tot 177 genoemde voorafbetalingen die nog niet met de werkelijk verschuldigde belasting werden verrekend ».

B.1.3. Zoals het van toepassing was voor het aanslagjaar 2014, was artikel 367 van het WIB 1992 identiek aan die bepaling, met uitzondering van § 3, 2°, ervan, dat luidde als volgt :

« 2° van de verminderingen voortvloeiend uit de toepassing van de artikelen 88, 131 tot 135, 138, 139, 145¹ tot 156 en 257 voor zover het tot die verminderingen aanleiding gevend feit door de administratie werd vastgesteld of door de belastingschuldige of door zijn echtgenoot op wiens goederen de aanslag wordt ingevorderd, aan de administratie werd bekendgemaakt binnen vijf jaar vanaf 1 januari van het aanslagjaar waartoe de belasting behoort waarop die verminderingen moeten worden verleend ».

B.1.4. Zoals het van toepassing was voor het aanslagjaar 2015, was artikel 367 van het WIB 1992 identiek aan die bepaling, met uitzondering van § 3, 2°, ervan, dat luidde als volgt :

« 2° van de verminderingen voortvloeiend uit de toepassing van de artikelen 88, 131 tot 135, 138, 139, 145¹ tot 156, 257, 526, § 1, en 539 en van de gewestelijke belastingverminderingen en -kortingen voor zover het tot die verminderingen aanleiding gevend feit door de administratie werd vastgesteld of door de belastingschuldige of door zijn echtgenoot op wiens goederen de aanslag wordt ingevorderd, aan de administratie werd bekendgemaakt binnen vijf jaar vanaf 1 januari van het aanslagjaar waartoe de belasting behoort waarop die verminderingen moeten worden verleend ».

B.2. De artikelen 366 en volgende van het WIB 1992 regelen de gewone bezwaarprocedure die moet worden ingeleid binnen een termijn van zes maanden te rekenen vanaf de derde werkdag volgend op de datum van verzending van het aanslagbiljet waarop de bezwaartermijn vermeld staat, dan wel de datum van de kennisgeving van de aanslag of van de inning van de belastingen op een andere wijze dan per kohier (artikel 371 van het WIB 1992).

B.3.1. De mogelijkheid om een ambtshalve ontheffing van een overbelasting te vragen op basis van een materiële vergissing of een dubbele belasting, zoals zij is geregeld bij artikel 376, § 1, van het WIB 1992, vindt haar oorsprong in artikel 61 van de wetten betreffende de inkomstenbelastingen, gecoördineerd op 15 januari 1948, zoals het werd aangevuld bij de wet van 30 mei 1949 « houdende exceptionele en interpretatieve maatregelen inzake directe belastingen » (hierna : de wet van 30 mei 1949).

B.3.2. De memorie van toelichting van de wet van 30 mei 1949 vermeldt :

« Er mag namelijk worden aangenomen dat het niet indienen binnen de wettelijke termijn van een met redenen omkleed bezwaarschrift geen hinderpaal moet zijn voor de ontheffing van een belasting die ten onrechte werd gevestigd ingevolge een dubbele zetting of een materiële vergissing, op voorwaarde dat een procedure [wordt] ingesteld, zodanig dat de goede gang van de administratie en de stabiliteit der inkomsten van de Staat niet in het gedrang worden gebracht » (*Parl. St.*, Kamer, 1948-1949, nr. 323, pp. 1-2).

en :

« De ambtshalve ontlasting is inderdaad een zuiver administratieve gunstmaatregel, tegen dewelke geen gerechtelijk verhaal kan ingespannen worden. Het hoger belang van een goede administratie eist inderdaad dat de aanslagen een definitief karakter verwerven na het verstrijken van een termijn tamelijk lang genoeg om aan de belastingplichtige toe te laten hun gegrondheid na te gaan en binnen deze termijn een bezwaarschrift in te dienen. Het mag niet zijn dat deze aanslagen na het verstrijken van bewuste termijn kunnen betwist worden onder voorwendsel van vergissingen van welke aard ook. Maar, anderdeels, past het aan de

administratie het recht te verlenen te allen tijde een aanslag te verminderen of te vernietigen, waarvan zij erkent dat er een materiële vergissing in voorkomt of die dubbel gebruik uitmaakt met een vorige aanslag » (*ibid.*, p. 4).

B.3.3. Bij de wet van 27 juli 1953 « tot invoering van maatregelen om de invordering der directe belastingen te bespoedigen » heeft de wetgever een ambtshalve ontheffing mogelijk gemaakt van de overbelastingen die voortvloeien uit een materiële vergissing, ongeacht of deze toe te schrijven is aan een personeelslid van de administratie of aan de belastingplichtige zelf, zodat :

« voortaan [dus] niet meer [zal] moeten nagegaan worden, alvorens de door het bestuur vastgestelde overbelastingen van ambtswege te ontlasten, of de oorzaak van deze overbelastingen uitsluitend toe te schrijven is aan een personeelslid van het bestuur of gedeeltelijk of volledig aan de belastingplichtige zelf » (*Parl. St.*, Kamer, 1952-1953, nr. 277/1, p. 5).

De memorie van toelichting van de wet van 27 juli 1953 preciseert :

« De voorgestelde tekst strekt er dus toe de Minister of zijn gedelegeerde in de mogelijkheid te stellen 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 heeft kunnen doen vaststellen en ontlasten » (*ibid.*, p. 6).

B.4.1. De mogelijkheid tot ambtshalve ontheffing van de verminderingen voortvloeiend uit de toepassing van de artikelen van het WIB 92 die vermeld zijn in artikel 376, § 3, 2°, van het WIB 92 vindt haar oorsprong in artikel 277, § 3, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1964, zoals het in dat Wetboek werd ingevoerd bij de wet van 4 augustus 1986 « houdende fiscale bepalingen ». De draagwijdte van die bepaling werd vervolgens uitgebreid door artikel 28 van de wet van 21 december 2013 « houdende diverse fiscale en financiële bepalingen », en daarna door artikel 92 van de wet van 8 mei 2014 « tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 ingevolge de invoering van de gewestelijke aanvullende belasting op de personenbelasting als bedoeld in titel III/1 van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten, tot wijziging van de regels op het stuk van de belasting van niet-inwoners en tot wijziging van de wet van 6 januari 2014 met betrekking tot de Zesde Staatshervorming inzake de aangelegenheden bedoeld in artikel 78 van de Grondwet ».

B.4.2. De memorie van toelichting van de wet van 4 augustus 1986 geeft aan dat een van de doelstellingen van de wetgever erin bestond meer rechtszekerheid te waarborgen, onder meer « door de belastingverminderingen en –aftrekken ambtshalve toe te passen wanneer de administratie in het bezit is van de gegevens die nodig zijn voor de berekening ervan », en, met hetzelfde doel, de regel uit te breiden die de directeur der directe belastingen toelaat ambtshalve ontheffing te verlenen van het overschot van de voorheffingen en voorafbetalingen, « tot de gevallen waarin de belastingschuldige niet te gelegener tijd de hem toekomende belastingverminderingen heeft aangevraagd » (*Parl. St.*, Senaat, 1985-1986, nr. 310/1, pp. 5 en 23).

De memorie van toelichting van de wet van 21 december 2013 vermeldt :

« Het was in de eerste plaats de bedoeling van de wetgever de mogelijkheid te scheppen tot ambtshalve toekenning van belastingverminderingen waarop de belastingplichtige *ab initio* recht had, doch die hem om een of andere reden niet werden toegekend bij de vestiging van de aanslag en die hij, eventueel wegens onwetendheid, evenmin had gevraagd in een regelmatig bezwaarschrift.

Om billijkheidsredenen beoogt de aanpassing van artikel 376, § 3, 2°, WIB 92 de belastingverminderingen die aanleiding kunnen geven tot een ambtshalve ontheffing, uit te breiden » (*Parl. St.*, Kamer, 2013-2014, DOC 53-3236/001, pp. 20-21).

B.5. De voor het verwijzende rechtscollege hangende zaak heeft betrekking op een belastingplichtige die, voor drie opeenvolgende belastingjaren, heeft nagelaten de onderhoudsuitkeringen die hij aan zijn ex-echtgenote heeft betaald ten gunste van de gemeenschappelijke kinderen, in zijn belastingaangifte te vermelden.

Het verwijzende rechtscollege oordeelde, enerzijds, dat die niet-vermelding geen materiële vergissing vormde en, anderzijds, dat geen bewijs werd geleverd van een dubbele belasting.

Het Hof wordt dus verzocht de bestaanbaarheid te onderzoeken van artikel 376 van het WIB 1992 met de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, al dan niet in samenhang gelezen met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens, in zoverre het niet van toepassing is op een belastingplichtige die heeft nagelaten de onderhoudsuitkeringen die hij aan zijn ex-echtgenoot heeft betaald ten gunste van de gemeenschappelijke kinderen, te vermelden in zijn aangifte. Het verwijzende rechtscollege stelt het Hof een vraag over het aldus gecreëerde verschil in behandeling tussen die

belastingplichtige en de belastingplichtigen die zich in bepaalde van de in artikel 376 van het WIB 1992 beoogde situaties bevinden en die kunnen verzoeken om de ontheffing waarin die bepaling voorziet, binnen een termijn van vijf jaar vanaf 1 januari van het aanslagjaar waartoe de betrokken belasting behoort.

B.6.1. 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.6.2. 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.6.3. Artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens bepaalt :

« Alle natuurlijke of rechtspersonen hebben recht op het ongestoord genot van hun eigendom. Niemand zal van zijn eigendom worden beroofd behalve in het algemeen belang en met inachtneming van de voorwaarden neergelegd in de wet en in de algemene beginselen van het internationaal recht.

De voorgaande bepalingen zullen echter op geen enkele wijze het recht aantasten dat een Staat heeft om die wetten toe te passen welke hij noodzakelijk oordeelt om toezicht uit te oefenen op het gebruik van eigendom in overeenstemming met het algemeen belang of om de betaling van belastingen of andere heffingen en boeten te verzekeren ».

B.7. Het verwijzende rechtscollege vergelijkt de situatie van de belastingplichtige die betrokken is in het voor hem hangende geschil met de situatie van drie andere categorieën van belastingplichtigen die worden beoogd in artikel 376 van het WIB 1992, zodat het in de prejudiciële vraag opgeworpen verschil in behandeling op de volgende criteria berust :

- de omstandigheid dat de overbelasting is veroorzaakt door een materiële vergissing vanwege de administratie of de belastingplichtige (eerste onderdeel van de prejudiciële vraag),
- de omstandigheid dat de overbelasting voortvloeit uit het feit dat een inkomen dubbel werd belast (tweede onderdeel van de prejudiciële vraag),
- de omstandigheid dat een van de belastingverminderingen voortvloeiend uit de toepassing van een van de bepalingen bedoeld in artikel 376, § 3, 2°, of een gewestelijke belastingvermindering of –korting niet werd toegepast, terwijl zij had moeten zijn toegepast (derde onderdeel van de prejudiciële vraag).

Het Hof onderzoekt eerst de objectiviteit en de pertinentie van elk van die criteria, en vervolgens de evenredigheid van de in het geding zijnde maatregel.

B.8.1. Materiële vergissingen werden, tijdens de parlementaire voorbereiding van de wet van 30 mei 1949, door de wetgever omschreven als « rekenfouten, [...] schrijffouten en andere grove vergissingen » (*Parl. St.*, Kamer, 1948-1949, nr. 323, p. 1). In dat verband refereerde de wetgever aan een vaste rechtspraak (*ibid.*, p. 4).

Het Hof van Cassatie omschrijft een materiële vergissing als « een feitelijk vergissing als gevolg van een misvatting omtrent materiële gegevens bij ontstentenis waarvan de belasting wettelijke grondslag mist » (zie meer bepaald Cass., 20 juni 1991, F.1104.F; 10 november 1997, F.97.0013.F; 19 december 1997, F.97.0067.F; 23 januari 2004, F.02.0081.F; 19 januari 2012, A.R. F.10.0133.N).

In die interpretatie is dat criterium objectief.

B.8.2. Aangezien hij wilde voorzien in een uitzonderlijke mogelijkheid tot ontheffing van overbelastingen die zijn veroorzaakt door vergissingen, vermocht de wetgever redelijkerwijs die mogelijkheid te beperken tot de overbelastingen voortvloeiend uit materiële vergissingen – een voldoende omljnd en vastgesteld begrip – en ze niet uit te breiden tot alle soorten vergissingen andere dan de materiële, tot vergetelheden vanwege de belastingplichtige of diens gemachtigde, noch tot enige andere oorzaak dan een vergissing. Een dergelijke uitbreiding zou immers neerkomen op een uitholling van de gewone bezwaarprocedure, die moet worden

ingesteld binnen een termijn van zes maanden, en tot een veralgemening van de ontheffingsprocedure voor alle gevallen waarin een vergissing of een nalatigheid werd begaan in de belastingaangifte ingediend door de belastingplichtige of diens gemachtigde. De wetgever kon oordelen dat een dergelijke uitbreiding niet wenselijk was omdat het noodzakelijk is de stabiliteit van de Staatsfinanciën te verzekeren binnen een redelijke termijn. Het criterium van de materiële vergissing is bijgevolg een pertinent criterium om de gevallen te bepalen waarin een ambtshalve ontheffing kan worden verleend buiten de normale bezwaartermijn.

B.9.1. In zijn rechtspraak omschrijft het Hof van Cassatie een dubbele belasting in die zin dat zij « veronderstelt dat op dezelfde inkomsten meerdere aanslagen vastgesteld zijn waarvan de ene de andere wettig uitsluit » (Cass., 14 januari 1999, F.98.0067.F; 26 januari 2001, F.99.0101.N).

Dat criterium is objectief.

B.9.2. Het criterium dat is afgeleid uit een dubbele belasting, is pertinent om de hypothesen te onderscheiden waarin een ambtshalve ontheffing door de belastingplichtige kan worden gevraagd, aangezien de wetgever vermocht te oordelen dat een dubbele belasting van dezelfde inkomsten steeds aanleiding geeft tot een manifeste overbelasting die niet billijk is, wat niet het geval is voor elke overbelasting die in het tweede onderdeel van de prejudiciële vraag wordt aangeduid als een overbelasting « die voortvloeit uit een andere oorzaak dan een dubbele belasting ».

B.10.1. Het in het derde onderdeel van de prejudiciële vraag vermelde criterium van onderscheid tussen overbelastingen die aanleiding kunnen geven tot een ambtshalve ontheffing en die welke daartoe geen aanleiding kunnen geven, is eveneens objectief omdat het steunt op de opsomming, in artikel 376, § 3, 2^o, van een aantal bepalingen van het WIB 1992 die allemaal betrekking hebben op belastingverminderingen, alsook op de kwalificatie van gewestelijke belastingvermindering of –korting.

B.10.2. Zoals in B.4.1 is vermeld, vindt artikel 376, § 3, 2^o, van het WIB 1992 zijn oorsprong in de wet van 4 augustus 1986 « houdende fiscale bepalingen ». De parlementaire voorbereiding van die wet toont aan dat de wetgever de bedoeling had « te komen tot een correcte inning van de belastingen en de andere overheidsheffingen » en, « terzelfder tijd [...] »

de rechtszekerheid van de belastingplichtigen [te] vergroten, inzonderheid door een betere voorlichting en betere betrekkingen tussen de belastingplichtigen en de administratie » (*Parl. St.*, Senaat, 1985-1986, nr. 310-2/2°, pp. 1-2).

Tot de daartoe goedgekeurde maatregelen behoorde de ambtshalve toepassing van de belastingverminderingen en fiscale aftrekken, die kon worden verwezenlijkt « [vermits] de administratie in het bezit [was] van de gegevens die nodig zijn voor de berekening ervan » (*Parl. St.*, Senaat, 1985-1986, nr. 310/1, p. 5). Uit de bespreking van die bepaling in de Kamercommissie blijkt overigens dat een voorstel dat ertoe strekte een ambtshalve terugbetaling mogelijk te maken van de restorno's en vrijstellingen waarop de betrokkene recht had maar die aan zijn aandacht waren ontsnapt of waarvan hij geen weet had, werd onderzocht maar dat het niet werd aangehouden wegens toepassingsproblemen. Er werd in dat verband opgemerkt dat er « een onderscheid moet worden gemaakt tussen de loutere toepassing van de wet en de toepassing waarbij een feitelijke toestand moet worden in acht genomen en geverifieerd » (*Parl. St.*, Kamer, 1985-1986, nr. 576/7, p. 104).

B.10.3. De latere uitbreidingen van het toepassingsgebied van de in het geding zijnde bepaling hadden eveneens betrekking op belastingverminderingen waarvoor de belastingadministratie de voor de berekening nodige gegevens kan kennen los van de mededeling ervan door de belastingplichtige, aangezien het de bedoeling van de wetgever was « de mogelijkheid te scheppen tot ambtshalve toekenning van belastingverminderingen waarop de belastingplichtige *ab initio* recht had, doch die hem om een of andere reden niet werden toegekend bij de vestiging van de aanslag en die hij, eventueel wegens onwetendheid, evenmin had gevraagd in een regelmatig bezwaarschrift » (*Parl. St.*, Kamer, 2013-2014, DOC 53-3236/001, p. 20). De bestedingen die recht geven op een belastingvermindering, worden immers gedaan ten gunste van beroepsmensen, die een attest moeten opstellen dat bestemd is voor de belastingadministratie.

B.10.4. De gedeeltelijke aftrek van de onderhoudsuitkeringen die ten gunste van de kinderen aan de ex-echtgenoot worden betaald, bedoeld in artikel 104, 1°, van het WIB 1992, verschilt van de in de in het geding zijnde bepaling opgesomde belastingverminderingen, in zoverre de belastingadministratie het feit dat de aftrek doet ontstaan en de betrokken bedragen enkel kan kennen door de aangifte van de belastingplichtige zelf. Hij kan dus niet ambtshalve worden verleend door de administratie.

Door de ambtshalve ontheffing te beperken tot de belastingverminderingen bedoeld in de bepalingen die zijn opgesomd in artikel 376, § 3, 2°, van het WIB 1992 en tot de gewestelijke belastingverminderingen en –kortingen en door ze niet uit te breiden tot de aanvragen op basis van andere gronden, zoals de aftrek van onderhoudsuitkeringen, heeft de wetgever dan ook gekozen voor een pertinent criterium van onderscheid.

B.11.1. Het Hof moet nog onderzoeken of de uitsluiting van de belastingplichtigen die hebben nagelaten het bedrag van de ten gunste van hun kinderen betaalde onderhoudsuitkeringen te vermelden in hun aangifte, van de mogelijkheid om een ambtshalve ontheffing te genieten, geen onevenredige gevolgen heeft voor de betrokken belastingplichtigen.

B.11.2. Zoals in B.2 is vermeld, kan, krachtens de artikelen 366 en volgende van het WIB 1992, door de belastingschuldige, om welke reden ook, een administratief beroep (een bezwaar) worden ingesteld tegen het bedrag van de gevestigde aanslag. Dat bezwaarschrift moet worden ingediend binnen een termijn van zes maanden te rekenen van de derde werkdag volgend op de datum van verzending van het aanslagbiljet waarop de bezwaartermijn vermeld staat, en die voorkomt op voormeld aanslagbiljet, dan wel de datum van de kennisgeving van de aanslag of van de inning van de belastingen op een andere wijze dan per kohier (artikel 371). Een gerechtelijk beroep staat vervolgens open tegen de beslissing over het bezwaar. Alle belastingschuldigen beschikken bijgevolg over een termijn van zes maanden om de gegevens te verifiëren die door de belastingadministratie in aanmerking zijn genomen en om, in voorkomend geval, zich rekenschap te geven van een vergetelheid of een nalatigheid van hunnentwege bij het invullen van hun aangifte. Te dezen kan die termijn niet onredelijk worden geacht, aangezien de als onderhoudsuitkeringen betaalde bedragen die de belastingplichtige moet vermelden in zijn belastingaangifte, in principe door hem goed gekend zijn en omdat hij dus in staat is om snel na te gaan of die bedragen op correcte wijze in aanmerking zijn genomen door de administratie.

B.12. Artikel 376, § 1 en § 3, 2°, van het WIB 1992 is bestaanbaar met de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet.

Een toetsing aan artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens leidt niet tot een andere conclusie.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

Artikel 376, § 1 en § 3, 2°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 schendt de artikelen 10, 11 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 19 mei 2022.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

P. Nihoul