de regel geldt voor alle schuldvorderingen ten laste van de Staat, behoudens andersluidende wettelijke bepaling.
Aldus wordt artikel 368 WIB 92 hersteld om een specifieke termijn van vijf jaar vast te leggen om de aanvragen tot terugbetaling van de ten onrechte gestorte bedrijfsvoorheffing en roerende voorheffing in te dienen, wanneer deze voorheffingen niet ingekohierd werden en er geen enkele kennisgeving van de inning door de administratie werd verstuurd." (*Parl.St.* Kamer 2011-12, Doc. 53-1952/004, p. 6-8).
B.11. Het Hof wordt verzocht om de bestaanbaarheid, met de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, te onderzoeken van de ontstentenis, in artikel 368 van het WIB 1992, in de artikelen 376 en volgende van hetzelfde wetboek of in "een andere bepaling die [de belastingplichtigen] de mogelijkheid biedt de rechtzetting van de […] betaalde belasting […] te verkrijgen", van een mogelijkheid tot rechtzetting van het bedrag van de betaalde belasting na het verstrijken van de in artikel 371 bedoelde termijn van zes maanden.
B.12. 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.13. Artikel 368 van het WIB 1992 heeft betrekking op de voorheffingen die noch werden ingekohierd, noch het voorwerp uitmaken van een kennisgeving van de aanslag of van een kennisgeving van de inning. Dat criterium van onderscheid is objectief.
B.14. De belastingplichtigen die, zoals dat te dezen het geval is, in kennis worden gesteld van een aanslagbiljet, een kennisgeving van de aanslag of een kennisgeving van de inning krijgen, beschikken zodoende over precieze informatie met betrekking tot de bedragen die de belastingadministratie verschuldigd acht en met betrekking tot de rechtsmiddelen en beroepstermijnen, zodat zij onmiddellijk, met kennis van zaken, kunnen beoordelen of het opportuun is om een bezwaarschrift in te dienen en, in voorkomend geval, de voorbereiding ervan kunnen aanvangen. Daarentegen worden de belastingplichtigen die roerende inkomsten ontvangen die aan een van de in artikel 368 van het WIB 1992 bedoelde voorheffingen zijn onderworpen, niet in kennis gesteld van die informatie door de belastingadministratie. Daaruit volgt dat de wetgever de eerstgenoemden redelijkerwijs vermocht te verplichten een bezwaarschrift in te dienen binnen de in artikel 371 van het WIB 1992 bedoelde termijn van zes maanden en de laatstgenoemden vermocht te verplichten de aanvraag tot terugbetaling in te dienen binnen de in artikel 368 van hetzelfde wetboek bedoelde termijn van vijf jaar.
B.15. Zoals in B.7.2. is vermeld, heeft de in artikel 371 van het WIB 1992 bedoelde termijn van zes maanden geen onevenredige gevolgen.
B.16. Artikel 368 van het WIB 1992 is bestaanbaar met de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet.

Om die redenen,
het Hof
zegt voor recht:
De artikelen 368 en 376, § 3, 2° van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 schenden de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet niet.
Waar:
P. Nihoul, voorzitter,
J. Moerman, rechter wnd. voorzitster,
T. Giet, Y. Kherbache, D. Pieters, S. de Bethune en M. Plovie, rechters.

Noot

Ambtshalve ontheffing van de Franse bronheffing op dividenden: een "nee" heb je o.g.v. artikel 376, § 3, 1° en 2° WIB 1992, een "ja" kan je krijgen wegens dubbele belasting

1. Deze annotatie betreft een arrest van het Grondwettelijk Hof *d.d.* 17 juli 2025 (nr. 108/2025) over twee prejudiciële vragen.

De feiten die de bodemrechter ertoe aanzetten om deze vragen te stellen, kunnen als volgt worden samengevat.
De belastingplichtigen (natuurlijke personen) ontvingen voor de aanslagjaren 2017, 2018 en 2019 dividenden van Franse oorsprong op een Luxemburgse effectenrekening. Op deze dividenden werd geen Belgische roerende voorheffing ingehouden. Bijgevolg werden de dividenden in de personenbelasting aangegeven in voormelde aanslagjaren. De aanslagen werden gevestigd conform de aangifte.
Na het verstrijken van de bezwaartermijn van voormelde drie aanslagen werd een verzoek tot ambtshalve ontheffing ingediend teneinde de verrekening te bekomen van het forfaitair gedeelte van de buitenlandse belasting, bestaande uit de Franse bronheffing t.b.v. 15%. De administratie oordeelde dat de procedure van de ambtshalve ontheffing op grond van artikel 376 WIB 1992 niet kon worden toegepast en oordeelde aldus dat het verzoek afgewezen dient te worden als een laattijdig bezwaar.
Het geschil werd voorgelegd aan de rechtbank van eerste aanleg Luxemburg, afdeling Marche-en-Famenne[1], die vervolgens, op verzoek van de eisende partijen, twee prejudiciële vragen voorlegde aan het Grondwettelijk Hof.

2. Met het arrest *d.d.* 17 juli 2025 (nr. 108/2025) beantwoordt het Grondwettelijk Hof twee prejudiciële vragen, zijnde:

– "*Schendt artikel 376, § 3, 1° en 2° van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992, in de versie ervan*

1. Rb. Marche-en-Famenne 4 september 2024, rolnr. 21/270/A, www.taxwin.be.

INTERSENTIA
DVDTAXLAW / info@dvdtaxlaw.be
Ambtshalve ontheffing van de Franse bronheffing op dividenden: een "nee" heb je o.g.v. artikel 376, § 3, 1° en 2° WIB 1992, een...
http://www.tfrnet.be/ - 23/09/2026
Toute utilisation de ce contenu pour l'entraînement d'IA, le text/data mining ou toute application d'IA autre que GenIA-L est interdite

die van toepassing is op de aanslagjaren 2017 tot 2019, in de interpretatie volgens welke ambtshalve ontheffing wordt verleend, enerzijds, van het overschot van de belastingkredieten, de voorheffingen en de voorafbetalingen bedoeld in artikel 304, § 2, en, anderzijds, van de verminderingen die voortvloeien uit de toepassing van de artikelen 88, 131 tot 135, 138, 139, 145[1] tot 156, 257, 526, § 1 en 539 en van de gewestelijke belastingverminderingen en -kortingen, en niet van de belastingvermindering die voortvloeit uit de toepassing van artikel 285 van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 (forfaitair gedeelte van de buitenlandse belasting) en/of van artikel 19 van het DBV – F, zoals goedgekeurd bij de wet van 14 april 1965, het door de artikelen 10 en 11 van de gecoördineerde Grondwet gewaarborgde beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie, in die zin dat een onverantwoord verschil in behandeling in het leven wordt geroepen tussen de belastingplichtigen die een overschot van roerende voorheffing moeten dragen of op wie de voormelde belastingverminderingen niet werden toegepast, en de belastingplichtigen voor wie het forfaitair gedeelte van de buitenlandse belasting niet wordt verrekend met de uiteindelijk door die belastingplichtigen gedragen belasting binnen de termijn van vijf jaar bedoeld in artikel 376, § 3, 1° en 2° van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992, terwijl het met die bepaling nagestreefde doel erin bestaat de ontheffing toe te staan, binnen die termijn van vijf jaar, van de roerende voorheffing en van de voormelde belastingverminderingen, die, wat de gevolgen ervan betreft, vergelijkbaar zijn met het forfaitair gedeelte van buitenlandse belasting in zoverre het voordeel ervan moet worden toegekend zonder dat een onderscheid moet worden gemaakt volgens de wijze van inning van de belasting, om geen onverschuldigde belastinglast voor belastingplichtigen uit te maken?"

– *"Schendt de wetgever de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, door het de verkrijgers van roerende inkomsten van Franse oorsprong, meer bepaald van dividenden, die zijn ontvangen via een (Belgische) financiële instelling die de bevrijdende roerende voorheffing heeft ingehouden, mogelijk te maken de berekening van de heffing die in strijd met artikel 19 van het DBV – F is doorgevoerd, te laten rechtzetten en de ontheffing van de te veel geïnde belasting te verkrijgen binnen de termijn van vijf jaar waarin uitdrukkelijk in artikel 368 van het WIB 1992 is voorzien, en door het de verkrijgers van dezelfde roerende inkomsten, die zijn ontvangen via een (Luxemburgse) buitenlandse financiële instelling die de Belgische bevrijdende roerende voorheffing niet heeft ingehouden, die ertoe waren gehouden de ontvangen inkomsten aan te geven in de personenbelasting, niet mogelijk te maken een wettelijke basis te genieten in de artikelen 376 en volgende van het WIB 1992 of in een andere bepaling die hun de mogelijkheid biedt de rechtzetting van de met schending van artikel 19 van het DBV – F betaalde belasting binnen dezelfde termijn van vijf jaar te verkrijgen, maar hen in rechte te treden binnen de gewone termijn van zes maanden bedoeld in artikel 366 van het WIB 1992?"*

Het antwoord van het Grondwettelijk Hof op beide prejudiciële vragen luidt ontkennend.

In huidige noot ligt de focus op de behandeling van de eerste prejudiciële vraag, en meer bepaald op het toepassingsgebied van het verzoek tot ambtshalve ontheffing op grond van artikel 376, § 3, 1° en 2° WIB 1992.

In tweede instantie wordt de vraag geopperd of een verzoek tot ambtshalve ontheffing op grond van overbelasting, voortvloeiend uit dubbele belasting, niet als grond kan dienen om in voorliggend geval ambtshalve ontheffing te bekomen.

I. Het verzoek tot ambtshalve ontheffing o.g.v. artikel 376, § 3, 1° en 2° WIB 1992

A. Tekst van de wet

3. Artikel 376, § 3, 1° en 2° WIB 1992, zoals van toepassing ten tijde van het geschil, luidde als volgt:

"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, 145[1] 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."

Voormeld artikel bespreekt aldus twee specifieke gevallen waarin het mogelijk wordt gemaakt om een verzoek tot ambtshalve ontheffing in te dienen, zonder dat daarbij sprake moet zijn van een overbelasting die voortvloeit uit een materiële vergissing, uit dubbele belasting of uit nieuwe bescheiden of feiten waarvan het laattijdig overleggen of inroepen door de belastingschuldige wordt verantwoord door gewettigde redenen in de zin van artikel 376, § 1 WIB 1992.

INTERSENTIA
DVDTAXLAW / info@dvdtaxlaw.be
Ambtshalve ontheffing van de Franse bronheffing op dividenden: een "nee" heb je o.g.v. artikel 376, § 3, 1° en 2° WIB 1992, een...
http://www.tfrnet.be/ - 23/09/2026
Toute utilisation de ce contenu pour l'entraînement d'IA, le text/data mining ou toute application d'IA autre que GenIA-L est interdite

B. Ratio

4. De procedure van de ambtshalve heffing dateert van na de Tweede Wereldoorlog. Zij werd ingevoerd door de wet houdende exceptionele en interpretatieve maatregelen inzake directe belastingen. In de *memorie van toelichting* staat te lezen dat, ondanks het gegeven dat de belastingplichtigen beschikten over de mogelijkheid hun rechten te doen gelden via de bezwaarprocedure, het verstrijken van deze bezwaartermijn geen hinderpaal zou mogen zijn voor de ontheffing van een belasting die ten onrechte werd gevestigd ingevolge een dubbele heffing of een materiële vergissing.[2]

Er werd door voormelde wet aldus de mogelijkheid ingevoerd om, zelfs na het verstrijken van de bezwaartermijn, alsnog ontheffing te kunnen bekomen in geval van overbelasting. Toen kon dergelijke ontheffing slechts bekomen worden in twee gevallen, zijnde overbelasting ten gevolge van een dubbele belasting dan wel overbelasting ten gevolge van een materiële vergissing, zijnde een rekenfout, een schrijffout of een andere grove vergissing, onafhankelijk van enige juridische beoordeling. De procedure van de ambtshalve ontheffing wordt beschreven als een zuiver administratieve gunstmaatregel.[3]

Doorheen de tijd breidden de mogelijkheden naar aanleiding waarvan een verzoek tot ambtshalve ontheffing kon worden ingediend stelselmatig uit.[4] In het licht van het geannoteerde arrest van het Grondwettelijk Hof is voornamelijk de uitbreiding van de mogelijkheid tot het indienen van een verzoek tot ambtshalve ontheffing in de gevallen bepaald in artikel 376, § 3 WIB 1992 van belang.

De wet van 4 augustus 1986 houdende fiscale bepalingen had het voornemen om de burger ten overstaan van de administratie beter te beschermen door o.a. een hervorming van de administratieve geschillen, waar de belastingplichtige meer zekerheid zou verkrijgen 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.[5] De belastingverminderingen en -aftrekken waarvan sprake, zijn de verminderingen ten gunste van de echtgenoten, verminderingen voor gezinslasten, verminderingen voor levensverzekering, verminderingen voor pensioenen, vervangingsinkomsten, brugpensioenen en werkloosheidsuitkeringen, verminderingen voor inkomsten uit het buitenland (bedoeld in art. 155 en 156 WIB 1992) en verminderingen van de onroerende voorheffing.[6]

C. Beoordeling van het Grondwettelijk Hof

5. Zoals blijkt uit hetgeen hierboven is uiteengezet, is de procedure van de ambtshalve ontheffing ingevoerd als een uitzondering op de gewone bezwaarprocedure. Zoals vermeld in de *memorie van toelichting* bij de wet houdende exceptionele en interpretatieve maatregelen inzake directe belastingen betreft het een "administratieve gunstmaatregel".[7] Vanuit die optiek moeten de mogelijkheden naar aanleiding waarvan een verzoek tot ambtshalve ontheffing kan worden ingediend, dan ook beperkend worden geïnterpreteerd.

De mogelijkheid om ambtshalve ontheffing te verkrijgen op grond van artikel 376, § 3, 2° WIB 1992 betreffen, aldus het Grondwettelijk Hof, bestedingen die recht geven op een belastingvermindering, gedaan ten gunste van beroepsmensen, die een attest moeten opstellen dat bestemd is voor de belastingadministratie.[8] Het Grondwettelijk Hof komt tot dit oordeel, onder andere naar aanleiding van hetgeen is uiteengezet in de *memorie van toelichting* bij de wet van 4 augustus 1986 die de mogelijkheid invoert om belastingverminderingen en -aftrekken ambtshalve toe te passen wanneer de administratie in het bezit is van de gegevens die nodig zijn voor de berekening ervan.[9]

Wat de belastingvermindering betreft die voortvloeit uit de verrekening van het forfaitair gedeelte van de buitenlandse belasting op roerende inkomsten van Franse oorsprong, meent het Grondwettelijk Hof dat deze verschilt met hetgeen is opgesomd in artikel 376, § 3, 1° en 2° WIB 1992. Immers, de belastingvermindering, voortvloeiend uit de verrekening van het forfaitair gedeelte kan maar gekend zijn door de aangifte van de belastingplichtige zelf, en dus niet op basis van gegevens, zoals de fiscale fiches, die gekend zijn door de administratie.

Om die reden meent het Grondwettelijk Hof dat de wetgever heeft gekozen voor een objectief en pertinent criterium van onderscheid door de ambtshalve ontheffing te beperken door de gevallen opgesomd in artikel 376, § 3, 1° en 2° WIB 1992, en niet uit te breiden tot de belastingvermindering die voortvloeit uit de verrekening van het forfaitair gedeelte van buitenlandse belasting.[10] Dit heeft geen onevenredige gevolgen voor de betrokken belastingplichtigen, aldus het Hof.

2. Wetsontwerp houdende exceptionele en interpretatieve maatregelen inzake directe belastingen, *Parl.St.* Kamer 1948-49, nr. 323, p. 1-2.
3. *Ibid.*, p. 3-4.
4. Wet van 27 juli 1953 tot invoering van maatregelen om de invordering der directe belastingen te bespoedigen; art. 277, § 3 WIB 1964 zoals ingevoerd bij de wet van 4 augustus 1986 houdende fiscale bepalingen; art. 28 wet van 21 december 2013 houdende diverse fiscale en financiële bepalingen; art. 92 wet van 8 mei 2014 tot wijziging van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992.
5. Ontwerp van wet houdende fiscale bepalingen, *Parl.St.* Senaat 1985-86, nr. 310/1, p. 5.
6. *Ibid.*, p. 23.
7. Wetsontwerp houdende exceptionele en interpretatieve maatregelen inzake directe belastingen, *Parl.St.* Kamer 1948-49, nr. 323, p. 3-4.
8. GwH 17 juli 2025, nr. 108/2025, B.6.3.
9. Ontwerp van wet houdende fiscale bepalingen, *Parl.St.* Senaat 1985-86, nr. 310/1, p. 5.
10. *Ibid.*, B.6.4.

INTERSENTIA
DVDTAXLAW / info@dvdtaxlaw.be
Ambtshalve ontheffing van de Franse bronheffing op dividenden: een "nee" heb je o.g.v. artikel 376, § 3, 1° en 2° WIB 1992, een...
http://www.tfrnet.be/ - 23/09/2026
Toute utilisation de ce contenu pour l'entraînement d'IA, le text/data mining ou toute application d'IA autre que GenIA-L est interdite

D. De belastingvermindering voor buitenlandse inkomsten o.g.v. artikelen 155 en 156 WIB 1992

6. Het Grondwettelijk Hof hangt het objectief en pertinent criterium van onderscheid dus op aan het gegeven dat de belastingvermindering, voortvloeiend uit de verrekening van het forfaitair gedeelte van de buitenlandse belasting, niet gekend is bij de administratie, in tegenstelling tot wat het geval is met betrekking tot de belastingverminderingen en -aftrekken opgesomd in artikel 376, § 3, 1° en 2° WIB 1992.

Het is inderdaad zo dat, wanneer gekeken wordt naar de artikelen 88, 131 tot 135, 138, 139, 145[1] tot 154 en 257 WIB 1992, het telkenmale gaat over belastingverminderingen die worden verleend naar aanleiding van bepaalde feiten waarvan de administratie op één of andere manier kennis kan hebben. Tot zover kan de beoordeling van het Grondwettelijk Hof (en bij uitbreiding de *memorie van toelichting* bij de wet van 4 augustus 1986) worden bijgetreden.
Het Grondwettelijk Hof lijkt echter over het hoofd te zien dat er op grond van artikel 376, § 3, 2° WIB ook werd voorzien in een ambtshalve ontheffing voor de verminderingen die worden verleend op grond van artikelen 155 en 156 WIB 1992.

7. De artikelen 155 en 156 WIB 1992 hebben betrekking op het verlenen van belastingvermindering voor inkomsten uit het buitenland.

Voor zover het gaat over inkomsten die krachtens internationale overeenkomsten ter voorkoming van dubbele belasting zijn vrijgesteld, zullen deze inkomsten in België worden vrijgesteld met progressievoorbehoud.[11]
Voor zover er geen sprake is van dergelijke overeenkomst ter voorkoming van dubbele belasting, zullen de inkomsten in aanmerking komen voor een evenredige belastingvermindering tot de helft, op voorwaarde dat deze inkomsten in het buitenland werden belast.[12]
Voormelde belastingverminderingen kunnen slechts bekomen worden voor zover deze uitdrukkelijk werden gevraagd in de aangifte in de personenbelasting. De administratie zal immers niet noodzakelijk op de hoogte zijn, op basis van bijvoorbeeld fiscale fiches, van het gegeven dat de belastingplichtige (progressief belastbare) inkomsten heeft ontvangen die deels of geheel belastbaar zijn/belast zijn geweest in het buitenland en in België in aanmerking komen voor de vermindering o.g.v. artikel 155 en/of 156 WIB 1992.
Er bestaat wel een automatische gegevensuitwisseling tussen verschillende landen aan de hand van de CRS-fiches en FATCA-fiches, op basis waarvan de administratie op de hoogte kan zijn van het gegeven dat de belastingplichtige beschikt over financiële rekeningen bij een buitenlandse instelling. Deze automatische gegevensuitwisseling gebeurt met de meeste landen, doch niet met alle landen. Uit dergelijke CRS-fiche of FATCA-fiche kan niet zonder meer worden afgeleid wat exact het bedrag van de (progressief belastbare) inkomsten zou zijn die de belastingplichtige heeft ontvangen die deels of geheel belastbaar zijn/belast zijn geweest in het buitenland en in België in aanmerking komen voor de vermindering o.g.v. artikel 155 en/of 156 WIB 1992.
Voor zover de belastingplichtige in kwestie zou vergeten hebben de vermindering aan te vragen, kan evenwel een verzoek tot ambtshalve ontheffing worden ingediend op grond van artikel 376, § 3, 2° WIB 1992.

8. Hetgeen hierboven werd uiteengezet inzake de mogelijkheid om een verzoek tot ambtshalve ontheffing in geval van een belastingvermindering voor (progressief belastbare) inkomsten uit het buitenland, doet teruggrijpen naar de beoordeling van het Grondwettelijk Hof inzake de belastingvermindering die voortvloeit uit de verrekening van het forfaitair gedeelte van de buitenlandse belasting op roerende inkomsten:

"*B.6.4. De belastingvermindering, die voortvloeit uit de verrekening van het forfaitair gedeelte van buitenlandse belasting, bedoeld in artikel 285 van hetzelfde wetboek, of, rechtstreeks, uit artikel 19 van de overeenkomst van 10 maart 1964, die de personen genieten die roerende inkomsten van Franse oorsprong ontvangen via een buitenlandse financiële instelling die de Belgische bevrijdende roerende voorheffing niet heeft ingehouden,* ***verschilt*** *van het overschot van de belastingkredieten, de voorheffingen en de voorafbetalingen alsook* ***van de belastingverminderingen die zijn opgesomd in de in het geding zijnde bepaling****, in zoverre de belastingadministratie het feit dat de in het geding zijnde vermindering doet ontstaan en de betrokken bedragen* ***enkel kan kennen door de aangifte van de belastingplichtige zelf****. Die belastingvermindering kan dus niet ambtshalve worden verleend door de administratie.*
Door de ambtshalve ontheffing te beperken tot de in artikel 376, § 3, 1° en 2° van het WIB 1992 bedoelde gevallen en door ze niet uit te breiden tot de aanvragen op basis van andere gronden, zoals de belastingvermindering die voortvloeit uit de verrekening van het forfaitair gedeelte van buitenlandse belasting, heeft de wetgever dan ook gekozen voor een objectief en pertinent criterium van onderscheid."
(eigen benadrukking).
Met hetgeen hierboven werd uiteengezet met betrekking tot de belastingvermindering, die voortvloeit uit artikelen 155 en 156 WIB 1992, fronsen sommigen mogelijks de wenkbrauwen. Immers, ook de vraag of een belastingplichtige al dan niet aanspraak kan maken op de belastingvermindering op grond van artikelen 155 en 156 WIB 1992 kan bij de belastingadministratie (vaak) enkel gekend zijn door de aangifte van de belastingplichtige zelf, net zoals de belastingvermindering die voortvloeit uit de verrekening van het forfaitair gedeelte van buitenlandse belasting.
Met dit indachtig, is de vraag of nog steeds geoordeeld kan worden of er nog sprake kan zijn van een objectief en pertinent criterium van onderscheid door ambtshalve

11. Art. 155 WIB 1992.
12. Art. 156 WIB 1992.

INTERSENTIA
DVDTAXLAW / info@dvdtaxlaw.be
Ambtshalve ontheffing van de Franse bronheffing op dividenden: een "nee" heb je o.g.v. artikel 376, § 3, 1° en 2° WIB 1992, een...
http://www.tfrnet.be/ - 23/09/2026
Toute utilisation de ce contenu pour l'entraînement d'IA, le text/data mining ou toute application d'IA autre que GenIA-L est interdite

ontheffing o.g.v. artikel 376, § 3, 2° WIB 1992 wel toe te staan voor de vermindering op grond van artikelen 155 en 156 WIB 1992, maar niet voor de vermindering op grond van artikel 285 WIB 1992.
Is het Grondwettelijk Hof hier iets te snel overgegaan?
En zo ja, zou het Grondwettelijk Hof tot een andere conclusie gekomen zijn mocht in de beoordeling wel rekening zijn gehouden met het gegeven dat artikel 376, § 3, 2° WIB 1992 wel degelijk verwijst naar belastingverminderingen die door de administratie enkel en alleen gekend kunnen zijn door de aangifte van de belastingplichtige zelf?

II. Het verzoek tot ambtshalve ontheffing o.g.v. artikel 376, § 1 WIB 1992 – de dubbele belasting

9. Wanneer een verzoek tot ambtshalve ontheffing op grond van artikel 376, § 3, 1° en 2° wordt ingediend voor de verrekening van het forfaitair gedeelte van de buitenlandse belasting, zal men als belastingplichtige dus stoten op een "nee", gelet op hetgeen hierboven is uiteengezet. Het is immers niet uitdrukkelijk voorzien in het betreffende artikel en het Grondwettelijk Hof ziet er geen graten in.

Evenwel kan de vraag gesteld worden of er geen sprake is van een overbelasting voortvloeiend uit een dubbele belasting in de zin van artikel 376, § 1 WIB 1992 op basis waarvan een verzoek tot ambtshalve ontheffing ingediend kan worden.

10. Op grond van artikel 15 van het (huidige) dubbelbelastingverdrag België-Frankrijk mag de bronstaat (*in casu* Frankrijk) niet meer dan 15% heffen op de uitgekeerde dividenden.

Op grond van artikel 19, A., 1. van het huidige dubbelbelastingverdrag wordt dubbele belasting vermeden doordat België vervolgens belasting heft op het nettodividend, na verrekening van een forfaitair gedeelte van buitenlandse belasting dat niet minder dan 15% van het nettobedrag mag bedragen.[13]
Concreet zal een Frans dividend, uitgekeerd aan een Belgische natuurlijke persoon, belastbaar zijn aan:
– een heffing van 15% in Frankrijk, in te houden op het brutobedrag op het ogenblik van de betaling van het dividend;
– een heffing van 30% in België, in te houden op het nettobedrag, met verrekening van de Franse ingehouden bronheffing die verhoudingsgewijs op het inkomen drukt.

Voor zover de belastingplichtige bij de aangifte van de dividenden van Franse oorsprong in de personenbelasting is vergeten om de verrekening van een FBB van 15% op het nettobedrag aan te vragen, zou men kunnen besluiten dat er sprake is van een overbelasting die voortvloeit uit een dubbele belasting, gelet op artikel 19, A., 1. van het huidig dubbelbelastingverdrag België-Frankrijk.
Niet volgens de administratie. In het vonnis *d.d.* 4 september 2024 van de rechtbank van eerste aanleg te Marche-en-Famenne[14] wordt verwezen naar de afwijzende beslissing over het verzoek tot ambtshalve ontheffing. Daarin zou door de administratie zijn geoordeeld dat in voorliggend geval geen ambtshalve ontheffing zou kunnen worden verleend voor wat betreft de overbelasting die voortvloeit uit dubbele belastingen. Immers, er is sprake van dubbele belasting wanneer op dezelfde inkomsten meerdere aanslagen gevestigd zijn, waarvan de ene de andere uitsluit[15], en volgens de administratie zou er geen sprake zijn van een belasting waarvan de ene wettelijk de andere uitsluit. Zij verwijst naar het gegeven dat het dubbelbelastingverdrag tussen België en Frankrijk toelaat dat zowel de bronstaat als de woonstaat belasting kan heffen op hetzelfde dividend, waarbij geen van beide staten een exclusieve heffingsbevoegdheid heeft.
Dat het dubbelbelastingverdrag eveneens een clausule ter voorkoming van dubbele belasting bevat in artikel 19, A., 1., tweede lid wordt door de administratie blijkbaar buiten beschouwing gelaten.

11. Over voormeld standpunt van de administratie met betrekking tot de mogelijkheid om ambtshalve ontheffing te verkrijgen op grond van overbelasting voortvloeiend uit dubbele belasting valt te twisten, zeker gelet op wat reeds meermaals werd geoordeeld in de rechtspraak.

Het is immers zo dat op grond van artikel 19, A., 1., tweede lid van het dubbelbelastingverdrag België-Frankrijk de belastingplichtige zich kan beroepen op de verrekening van de Franse ingehouden bronheffing t.b.v. 15%.
Dergelijke Franse bronheffing is een eindheffing in hoofde van de Belgische belastingplichtige die geen rijksinwoner is van Frankrijk. Voor zover vervolgens bij de aangifte van de dividenden in de personenbelasting in België het forfaitair gedeelte van de belasting van 15% op het nettobedrag niet werd verrekend en een aanslag wordt gevestigd, ontstaat een dubbele belasting. Immers, het huidige dubbelbelastingverdrag met Frankrijk bepaalt uitdrukkelijk dat de woonstaat de verrekening van een FBB van (minstens) 15% op het nettobedrag moet toekennen, teneinde dubbele belasting te voorkomen. Het is aldus wel degelijk zo dat er meerdere aanslagen zijn gevestigd, namelijk de Franse bronheffing die als eindheffing moet worden beschouwd en de aanslag in de personenbelasting.
Dergelijke dubbele belasting komt in aanmerking voor ambtshalve ontheffing in de zin van artikel 376, § 1 WIB 1992, wat recent werd bevestigd:

13. Cass. 15 oktober 2020, F.19.0015.F, *APT* 2021, afl. 3, 580, *FJF* 2020, afl. 10, 365, *Fiscoloog* 2020, afl. 1678, 12 en *TFR* 2021, afl. 595, 151; Cass. 25 februari 2021, F.20.0084.F, *FJF* 2021, afl. 3, 86, *TFR* 2021, afl. 604, 664 en www.juportal.be; Cass. 23 november 2023, F.21.0168.N, *FJF* 2024, afl. 6, 254, *RW* 2023-24, afl. 24, 941 en www.juportal.be; Cass. 23 november 2023, F.22.0034.N, www.juportal.be; Cass. 21 juni 2024, F.23.0098.F, *FJF* 2024, afl. 8, 357, *Fiscoloog* 2024, afl. 1846, 13 en www.juportal.be.
14. Rb. Marche-en-Famenne 4 september 2024, rolnr. 21/270/A, www.taxwin.be.
15. Cass. 14 januari 1999, F.98.0067.F, *Arr.Cass.* 1999, 53, *Bull.* 1999, 56, *FJF* 1999, 272 en www.juportal.be; Cass. 26 januari 2001, F.99.0101.N, www.juportal.be, *Arr.Cass.* 2001, afl. 2, 176, *Pas.* 2001, afl. 1, 177 en *TFR* 2001, 490; Cass. 23 januari 2004, F.02.0081.F, *Arr.Cass.* 2004, afl. 1, 122, *FJF* 2004, afl. 5, 450, www.juportal.be, afl. 1, 143.

INTERSENTIA
DVDTAXLAW / info@dvdtaxlaw.be
Ambtshalve ontheffing van de Franse bronheffing op dividenden: een "nee" heb je o.g.v. artikel 376, § 3, 1° en 2° WIB 1992, een...
http://www.tfrnet.be/ - 23/09/2026
Toute utilisation de ce contenu pour l'entraînement d'IA, le text/data mining ou toute application d'IA autre que GenIA-L est interdite

– door de rechtbank van eerste aanleg te Gent[16]:
"*In casu moet de overbelasting die uit de dubbele belasting voortvloeit, krachtens artikel 376, § 1 WIB 1992 worden ontheven. […] Voor zoveel als nodig merkt de rechtbank op dat het toepassingsgebied van artikel 376 WIB 1992 ook geldt voor een dubbele belasting die blijkt uit een dubbelbelastingverdrag.*
Op grond van artikel 19.A.1, tweede lid van het Belgisch-Frans dubbelbelastingverdrag en artikel 376, § 1 WIB 1992 dienen de litigieuze aanslagen in de personenbelasting […] te worden ontheven.";
– en door het hof van beroep te Gent[17]:
"*Zelfs waar het correct is dat artikel 15 van het dubbelbelastingverdrag de beide staten heffingsbevoegdheid verleent, verplicht artikel 19.A.1, tweede lid van dit dubbelbelastingverdrag België tot het in mindering brengen van een minimum verrekenbaar bedrag aan FBB op de belasting verschuldigd in België. Artikel 19.A.1 van het dubbelbelastingverdrag* ***bepaalt uitdrukkelijk dat dit is om 'dubbele belasting' te voorkomen.*** *[…] De inhouding van Franse bronbelasting op dividenden van Franse oorsprong ontvangen door een verblijfhouder-natuurlijke persoon van België verplicht België een FBB te verrekenen op de belasting verschuldigd in België om dubbele belasting te vermijden en sluit aldus uit dat België een belasting op Franse roerende inkomsten int die geen rekening houdt met het recht van de belastingplichtige tot verrekening van het FBB.* ***Er is wel degelijk sprake van een dubbele belasting in de mate de verrekening van dit FBB ten onrechte werd geweigerd.***
Waarom ontheffing van een internationale dubbele belasting zou kunnen worden verleend via de procedure op grond van artikel 376 WIB 1992 maar enkel na bezwaar (procedure voorzien in art. 371 WIB 1992) is het hof niet duidelijk. Aan de voorwaarden van artikel 376 WIB 1992 is immers in casu voldaan. […]" (eigen benadrukking).

Ook de Franstalige rechtbank van eerste aanleg te Brussel oordeelde eerder dat de belastingheffing door België, zonder verrekening van het forfaitair gedeelte van de buitenlandse belasting, in strijd is met het dubbelbelastingverdrag, omdat zij leidt tot een dubbele internationale belasting van de belastingplichtige en bijgevolg tot een overbelasting waarvan de ontheffing gevraagd kan worden binnen de termijn bepaald in artikel 376, § 1 van het WIB 1992.[18] De rechtbank voegt daaraan toe dat de dubbele belasting kan voortvloeien uit zowel het niet respecteren van de bevoegdheidsregels op het vlak van de belastingheffing zelf, als het niet respecteren van de mechanismen bedoeld ter voorkoming van de dubbele belasting.[19, 20]
Let wel dat de administratie zich in haar circulaire nr. 2025/C/69 van 27 oktober 2025 betreffende het forfaitair gedeelte van de buitenlandse belasting (FBB) en dividenden van Franse oorsprong niet neerlegt bij voormelde rechtspraak. Zo stelt zij uitdrukkelijk dat er geen sprake kan zijn van dubbele belasting die respectievelijk werd geheven in België en in Frankrijk, aangezien het dubbelbelastingverdrag beide staten machtigt om belasting te heffen op de dividenden.[21]

12. Wanneer de belastingplichtige de verrekening van het forfaitair gedeelte van de buitenlandse belasting uit het oog is verloren en de bezwaartermijn tegen de aanslag in de personenbelasting is verstreken, hoeft hij nog niet het ergste te vrezen. De weg van het verzoek tot de ambtshalve ontheffing ligt nog open, niet op grond van artikel 376, § 3, 1° en 2° WIB 1992, maar wel op grond van een overbelasting die voortvloeit uit dubbele belasting (voor zover ook aan de overige voorwaarden is voldaan), gelet op de rechtspraak. Dergelijke procedure zal evenwel niet zonder slag of stoot verlopen, aangezien de administratie in haar recente circulaire, zelfs na haar ongelijk voor het hof van beroep te Gent, uitdrukkelijk het standpunt inneemt dat er geen sprake kan zijn van een dubbele belasting.

Elodie Blancke[22]

16. Rb. Oost-Vlaanderen 7 januari 2025, rolnr. 21/2991/A, *Fisc.Koer.* 2025, afl. 2, 35.
17. Gent 18 maart 2025, rolnr. 2023/AR/1743, www.taxwin.be.
18. Zie ook Bergen 11 februari 1994, *FJF* 1994, 528; Rb. Luik 14 oktober 2003, *FJF* 2004, afl. 10, 1001, *TFR* 2004, afl. 260, 429; Rb. Luik 6 april 2023, rolnr. 21/4382/A, *FJF* 2023, afl. 8, 363.
19. Dit laatste werd ook reeds geoordeeld door Antwerpen 21 november 2006, rolnr. 1998/FR/194, *RGCF* 2007, afl. 5, 347.
20. Rb. Brussel 27 maart 2024, nr. 2021/6356/A, *FJF* 2024, afl. 6, 277.
21. Zie punt D. in Circ. nr. 2025/C/69 van 27 oktober 2025 betreffende het forfaitaire gedeelte van de buitenlandse belasting (FBB) en dividenden van Franse oorsprong.
22. Advocaat DVDTaxLaw.

INTERSENTIA
DVDTAXLAW / info@dvdtaxlaw.be
Ambtshalve ontheffing van de Franse bronheffing op dividenden: een "nee" heb je o.g.v. artikel 376, § 3, 1° en 2° WIB 1992, een...
http://www.tfrnet.be/ - 23/09/2026
Toute utilisation de ce contenu pour l'entraînement d'IA, le text/data mining ou toute application d'IA autre que GenIA-L est interdite