

## De bewijsrechtelijke kwalificatie van de fiscale aangifte (René KUMPEN)

Bij een onherroepelijke gerechtelijke bekentenis is er de intentie om een feit te erkennen; bij een aangifte van nalatenschap niet altijd.

Kan de aangifte van nalatenschap als een gerechtelijke bekentenis worden beschouwd ook wanneer het niet de intentie was om een bindende verklaring af te leggen?

Is voormelde intentie noodzakelijk om aan een aangifte een bindend gevolg toe te kennen of mogen de gegevens worden genegeerd in een burgerlijk geding bij afwezigheid van deze intentie?

Door het Hof van Beroep te Antwerpen werd een arrest uitgesproken dat commentaar verdient.

### Klassiek standpunt: de aangifte op zich creëert geen burgerlijk bewijs.

Door een erfgenaam werd een aangifte van nalatenschap ingediend waarbij deze in het passief een belangrijk bedrag opnam als schuld van de erflater jegens diens vennootschap ten gevolge een debetstand van de rekening-courant. Zoals gebruikelijk werd in de aangifte vermeld dat deze enkel een fiscaal doel had en alle partijen hun burgerlijke rechten voorbehielden.

De weduwe van de erflater en diens kinderen kwamen in conflict omtrent de interpretatie van deze verklaring.

### De aangifte op zich creëert wel een burgerlijk bewijs.

Het Hof van Beroep te Antwerpen besliste dat de aangifte kan worden beschouwd als een schriftelijke buitengerechtelijke bekentenis waaruit bewijs kan worden gehaald in een burgerlijk geding. Die bekentenis ontsloeg de vennootschap van verdere bewijslevering zodat de nalatenschap gehouden was tot betaling en de som ook erfrechtelijk verrekend werd. Dit arrest gaat in tegen de klassieke opvatting dat een aangifte geen burgerlijk bewijs zou creëren. (zie hierboven).

### Standpunt van de fiscus in de inkomstenbelasting: fiscale aangifte is niet bindend.

In diverse arresten besliste het Hof van Cassatie dat de aangifte van een belastingplichtige in de inkomstenbelastingen niet kan worden beschouwd als een onsplitsbare bekentenis. Hetzelfde geldt voor het antwoord van de belastingplichtige op een vraag van de fiscus. Daaruit volgt dat de administratie gerechtigd is bepaalde onderdelen te verwerpen en andere onderdelen te aanvaarden om de invordering van de belasting te verantwoorden. De informatie was m.a.w. splitsbaar.

### Vraag: Hoe dient de aangifte dan bewijsrechtelijk te worden beoordeeld?

De bewijsrechtelijke kwalificatie van de fiscale aangifte tussen de fiscus en de belastingplichtige kan worden samengevat als volgt:

- de fiscale aangifte is een onderhandse akte;
- voor zover de fiscus de aangifte als juist aanmerkt zijn deze verklaringen bindend voor de belastingplichtige;
- de belastingplichtige kan zijn aangifte in zijn voordeel doen verbeteren, indien hij een materiële vergissing of een dwaling aantoont.

De vraag rijst of deze interpretatie ook geldt voor derden, zoals mede-erfgenamen na aangifte van een nalatenschap. Met andere woorden: moet de erfgenaam bewijzen dat er een materiële vergissing of een dwaling plaatsvond en draagt hij hiervan de bewijslast?

### Onderscheid tussen verplichte en niet-verplichte vermeldingen of vrije beoordeling?.

De heersende opvatting is dat de aangifte geen burgerrechtelijke gevolgen teweeg brengt maar alleen de nakoming is van een wettelijke verplichting. Om die reden kan de indiening van de aangifte van nalatenschap ook niet als een daad van aanvaarding van nalatenschap worden beschouwd. Deze regel geldt echter enkel voor de verplichte vermeldingen. De niet verplichte verklaringen kunnen wel burgerrechtelijke gevolgen hebben, zowel voor de fiscus als voor degene die de aangifte ondertekende.

Het Hof van Cassatie was van oordeel – zonder gebruik te maken van het onderscheid tussen verplichte en niet verplichte verklaringen – van oordeel dat een feitenrechter gerechtigd was om op autonome wijze uit een fiscale aangifte elementen te putten om een stilzwijgende of zelfs uitdrukkelijke aanvaarding af te leiden.

### De intentionaliteitsvereiste als vereiste voor een buitengerechtelijke bekentenis.

Het Hof van Beroep te Luik sprak zich uit op 02.06.2006 door te beslissen dat een bekentenis in een aangifte niet kon worden gelijkgesteld met een spontane verklaring in het raam van een geschil. Bij gebrek aan de vereiste wil om te bekennen, verwierp het Hof de interpretatie dat de aangifte als een buitengerechtelijke bekentenis kon worden beoordeeld. De regel van de onherroepelijkheid van de bekentenis (artikel 1356 B.W.) werd hierop niet van toepassing verklaard.

### De intentionaliteitsvereiste werd niet langer vereist en de aangifte werd gebruikt tegen de aangever, niet tegen de schuldenaar van de aangever.

In het arrest van 20.12.2007 besliste het Hof van Cassatie dat een buitengerechtelijke bekentenis moet uitgaan van de partij tegen wie zij wordt aangevoerd maar dat zij niet bestemd moet zijn om voor de tegenpartij als bewijs te dienen. Hierbij werd niet als vereiste gesteld dat er reeds een actuele betwisting tussen partijen hoefde te bestaan en evenmin dat de auteur de wil had omtrent een reeds ontstane of actuele betwisting een verklaring af te leggen.

Het arrest van Hof van Beroep te Antwerpen legde zich op de lijn van het Hof van Cassatie en kwam hierbij terug op zijn vroegere rechtsspraak waarin het voor de geldigheid van een gerechtelijke bekentenis wel vereiste dat de wil aanwezig moest zijn om betrekking tot een bepaald onderdeel een feit te erkennen en om aldus aan de tegenpartij een bewijs te verschaffen (intentionaliteitsvereiste).

Welke gevolgen heeft het wegvallen van de intentionaliteitsvereiste voor een buitengerechtelijke bekentenis voor de beoordeling van de fiscale aangifte?

Er dient een onderscheid gemaakt te worden tussen de rechtsverhouding van de belastingplichtige ten opzichte van de fiscus enerzijds en van de belastingplichtige ten opzichte van andere erfgenamen anderzijds.

Fiscus: Het wegvallen van het intentionaliteitsvereiste voor een buitengerechtelijke bekentenis sinds het cassatiearrest van 20.12.2007 brengt geen wijziging in de bewijsrechtelijke kwalificatie van de fiscale aangifte in de rechtsverhouding belastingplichtige en fiscus. De fiscus blijft gerechtigd bepaalde onderdelen te verwerpen of te aanvaarden om de invordering van de belasting te verantwoorden. De informatie blijft splitsbaar.

Erfgenamen: In de rechtsverhouding van de belastingplichtige ten opzichte van derden ligt dat anders. De aangifte kan door andere erfgenamen als een buitengerechtelijke en dus bindende bekentenis worden aangemerkt (ook zonder de uitdrukkelijke intentie daartoe van de auteur) indien voldaan is aan de andere geldigheidsvereiste van een buitengerechtelijke bekentenis: zodat ook niet spontane verklaringen in aanmerking kunnen worden genomen als buitengerechtelijke bekentenis voor zover de verklaring aangewend wordt tegen de partij die ze aflegde. Het komt aan de feitenrechter toe om in ieder concreet geval de betekenis en draagwijdte van de verklaring te beoordelen. Voor zover hij de bewijswaarde niet miskent van de akte waarin deze verklaring is neergelegd, is dergelijke uitleg van deze verklaring niet aanvechtbaar voor het Hof van Cassatie.

De aangifte kan als (buitengerechtelijke) bekentenis worden geïnterpreteerd ook bij afwezigheid van intentioneel element.

**René Kumpen**

Advocaat

**ARGUS Advocaten**

Kol. Dusartplein 34 bus 1

B-3500 Hasselt

[www.argusadvocaten.be](http://www.argusadvocaten.be)

[rene.kumpen@argusadvocaten.be](mailto:rene.kumpen@argusadvocaten.be)