# Commentaar van art. 358, WIB 92

* Datum : 17-11-2015
* Taal : Nederlands
* Sectie : Regelgeving
* Type : Comments
* Subdomein : FISCAL DISCIPLINE

 Contact | Disclaimer | FAQ

 Quick search :

 Fisconet
 plus Version 5.9.23

 Service Public Federal

Finances

 Home

 Executed
 searches

 Advanced
 search

 News

 Home >
 Advanced search >
 Search results > Commentaar van art. 358, WIB 92

 Commentaar van art. 358, WIB 92

 Document

 Content exists in : nl fr

 Search in text:

 Print    E-mail    Show properties

 Properties

 Document type : Comments

 Title : Commentaar van art. 358, WIB 92

 Document date : 17/11/2015

 Keywords : inkomstenbelasting / vestiging van de belasting / vestiging van de aanslag / aanslagtermijn / bijzondere aanslagtermijn

 Document language : NL

 Name : Commentaar van art. 358, WIB 92

 Version : 1

 Art. 358, WIB 92

 I. WETTEKST

358/0

 II. BEGINSEL

358/1-18

 A. Algemeen

358/1-5

 B. Gevallen waarin art. 358, WIB 92 van toepassing is

358/6-7

 C. Jaren waarvoor de aanslagtermijn van art. 358, WIB 92 geldt

358/8

 D. Aanslagtermijn

358/9-15

 E. Onderzoeks- en controlemacht van de administratie

358/16-18

 III. OVERTREDINGEN INZAKE RV OF BV UITGEWEZEN DOOR EEN ONDERZOEK OF EEN CONTROLE I.V.M. DE TOEPASSING VAN DE INKOMSTENBELASTINGEN

358/19

 IV. INKOMSTEN UITGEWEZEN DOOR EEN ONDERZOEK VAN EEN BUITENLANDSE BELASTINGADMINISTRATIE

358/20-21

 V. INKOMSTEN UITGEWEZEN DOOR EEN RECHTSVORDERING

358/22-31

 A. Verband met art. 327, § 1, 2e lid en § 4, WIB 92

358/22-24

 B. Rechtsvordering

358/25

 C. Wijze van instellen van de rechtsvordering

358/26-27

 D. Jaar van instelling van de rechtsvordering

358/28

 E. Personen betrokken in de rechtsvordering

358/29

 F. De door de rechter niet aanvaarde winst

358/30

 G. Bewijsmiddelen van de administratie

358/31

 VI. INKOMSTEN UITGEWEZEN DOOR BEWIJSKRACHTIGE GEGEVENS

358/32-37

 A. Begrip "bewijskrachtige gegevens"

358/32-35

 B. Concrete voorbeelden

358/36-37

 VII. BELASTINGVERHOGINGEN

358/38

 I. WETTEKST

 Nummer 358/0

Art. 358. - § 1. De belasting of de aanvullende belasting mag worden gevestigd, zelfs nadat de in artikel 354 bedoelde bepaalde termijn is verstreken ingeval :

1° een controle of een onderzoek in verband met de toepassing van de inkomstenbelastingen ten name van een welbepaalde belastingplichtige uitwijst, dat die belastingplichtige de bepalingen van dit Wetboek of van ter uitvoering ervan genomen besluiten inzake roerende voorheffing of bedrijfsvoorheffing heeft overtreden, in de loop van één der vijf jaren vóór het jaar van de vaststelling van de inbreuk;

2° een controle of een onderzoek door de bevoegde autoriteit van een land, waarmee België een overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting heeft gesloten, in verband met een belasting waarop die overeenkomst van toepassing is, uitwijst dat belastbare inkomsten in België niet werden aangegeven in de loop van één der vijf jaren vóór het jaar waarin de resultaten van die controle of dat onderzoek ter kennis van de Belgische administratie werden gebracht;

3° een rechtsvordering uitwijst dat belastbare inkomsten niet werden aangegeven in één der vijf jaren vóór het jaar waarin de vordering is ingesteld;

4° bewijskrachtige gegevens uitwijzen dat belastbare inkomsten niet werden aangegeven in de loop van één der vijf jaren vóór het jaar waarin de Administratie kennis krijgt van die gegevens.

§ 2. In die gevallen moet de belasting of de aanvullende belasting worden gevestigd binnen twaalf maanden te rekenen vanaf de datum :

1° waarop de in § 1, 1° bedoelde inbreuk werd vastgesteld;

2° waarop de Belgische administratie kennis draagt van de resultaten van de controle of het onderzoek genoemd in § 1, 2°;

3° waarop tegen de beslissing over de in § 1, 3° genoemde rechtsvordering geen verzet of voorziening meer kan worden ingediend;

4° waarop de Administratie kennis krijgt van de bewijskrachtige gegevens.

 II. BEGINSEL

 A. ALGEMEEN

 Nummer 358/1

Art. 358, WIB 92 biedt de administratie de mogelijkheid om in vier duidelijk omschreven gevallen (zie 358/6), zelfs na het verstrijken van de in art. 354, WIB 92 bepaalde aanslagtermijn, de belasting of de aanvullende belasting te vestigen binnen 12 maanden vanaf een welbepaalde datum (zie 358/9).

 Nummer 358/2

Uit de woorden "zelfs nadat de in art. 354, WIB 92 bedoelde bepaalde termijn is verstreken" blijkt dat zowel gedurende de gewone en de buitengewone aanslagtermijnen (art. 353 en 354, WIB 92) als daarna gebruik kan worden gemaakt van de aanslagbevoegdheid verleend door art. 358, WIB 92 (zie PV nr. 333 van Coveliers, Bull.VA nr. 1, Kamer, gewone zitting 1987-1988, blz. 10, Bull. 672, blz. 896).

 Nummer 358/3

Art. 358, WIB 92, dient niet in die zin te worden geïnterpreteerd dat in alle gevallen, zelfs wanneer de buitengewone aanslagtermijn van drie of vijf jaar niet is verstreken, de aanslag in verband met de ter zake bedoelde inkomsten noodzakelijk moet worden gevestigd binnen twaalf maanden vanaf de in 358/9 bedoelde datum. Die bepaling is inderdaad onafhankelijk van art. 354, WIB 92; ze voegt er een verregaander recht aan toe dat de administratie machtigt belastingen te vestigen buiten de in laatstgenoemd artikel bepaalde termijn.

 Nummer 358/4

Er wordt opgemerkt dat de "administratie" die wordt bedoeld in art. 358, WIB 92 slechts de Administratie der directe belastingen kan zijn (of de Administratie van de bijzondere belastinginspectie die optreedt inzake directe belastingen) zodat niet kan worden geacht dat die administratie kennis heeft van het onderzoek, de rechtsvordering of de bewijskrachtige gegevens wanneer enkel een andere fiscale administratie dan de voornoemde daarvan op de hoogte is.

 Nummer 358/5

Het begrip "belasting" in de aanhef van art. 358, WIB 92 omvat dezelfde belastingen als die welke zijn bedoeld in art. 354, 1e lid, WIB 92, d.w.z. de PB, Ven.B, BNI en RPB en tevens de RV en BV (zie verwijzingen in art. 354, WIB 92 aar art. 307 tot 312, WIB 92).

De OV daarentegen wordt gevestigd op grond van het KI dat door de administratie van het Kadaster is medegedeeld (art. 255, WIB 92), en niet op grond van een door de belastingplichtige over te leggen aangifte van het KI.

De in de art. 473 en 474 , WIB 92 bedoelde aangiften zijn geen aangiften van een inkomen maar van gebeurtenissen waardoor het KI kan worden vastgesteld of gewijzigd.

Daar de belastingplichtige ter zake geen belastbare inkomsten dient aan te geven, kan voor de vestiging van de OV geen gebruik worden gemaakt van de bepalingen van art. 358, § 1, WIB 92.

 B. GEVALLEN WAARIN ART. 358, WIB 92 VAN TOEPASSING IS

 Nummer 358/6

Deze bepaling is van toepassing ingeval :

- de belastingplichtige de bepalingen van het WIB 92 of van de ter uitvoering ervan genomen besluiten inzake RV of BV heeft overtreden in de loop van één der vijf jaren vóór het jaar van de vaststelling van de overtreding;

- door een land waarmee België een overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting heeft gesloten, inlichtingen worden toegezonden die uitwijzen dat belastbare inkomsten in België niet werden aangegeven in de loop van één der vijf jaren vóór het jaar waarin ze aan de Belgische administratie werden medegedeeld;

- een rechtsvordering uitwijst dat belastbare inkomsten niet werden aangegeven in één der vijf jaren vóór het jaar waarin de vordering is ingesteld;

- bewijskrachtige gegevens uitwijzen dat belastbare inkomsten niet werden aangegeven in de loop van één der vijf jaren vóór het jaar waarin de administratie kennis krijgt van die gegevens.

 Nummer 358/7

Voor de toepassing van art. 358, WIB 92 s het noodzakelijk maar voldoende dat de inkomsten uitgewezen door de controle of het onderzoek, door de rechtsvordering of door bewijskrachtige gegevens niet werden aangegeven. De wet vereist immers niet dat het zou gaan om inkomsten die de administratie, zelfs met aanwending van alle haar ter beschikking staande controlemiddelen, niet had kunnen ontdekken (Cass., 28.10.1988, Vervullens, Bull. 692, blz. 746).

Zo ook speelt het geen rol dat de niet aangegeven inkomsten die blijken uit de controle of het onderzoek, uit de rechtsvordering of uit bewijskrachtige gegevens reeds tijdens de in art. 354, WIB 92 bedoelde termijnen werden bekomen voor zover de termijn van 12 maanden wordt gerespecteerd.

 C. JAREN WAARVOOR DE AANSLAGTERMIJN VAN ART. 358, WIB 92 GELDT

 Nummer 358/8

Uit de tekst van art. 358, § 1, 1°tot 4°, WIB 92 blijkt dat de administratie gerechtigd is belastingen te heffen op de door een controle of onderzoek, door een rechtsvordering of door bewijskrachtige gegevens uitgewezen inkomsten die de betrokken belastingplichtige niet heeft aangegeven in een aangifteformulier dat hij moest indienen in één van de vijf jaren vóór het jaar waarin het feit, dat de mogelijkheid biedt tot de toepassing van art. 358, WIB 92, zich heeft voorgedaan (PV nr. 325 van Capoen, Bull.VA nr. 31, Senaat, zitting 1985-1986, blz. 1776, Bull. 657, blz. 177).

De hiervoren bedoelde feiten zijn :

- de in art. 358, § 1, 1°, WIB 92 bedoelde vaststelling van de overtreding inzake RV of BV;

- het in art. 358, § 1, 2°, WIB 92 bedoelde kennis krijgen van de controle of het onderzoek door de bevoegde buitenlandse autoriteit;

- de in art. 358, § 1, 3°, WIB 92 bedoelde instelling van de rechtsvordering;

- het in art. 358, § 1, 4°, WIB 92 bedoelde kennis krijgen van bewijskrachtige gegevens.

De bijzondere aanslagtermijn is daarentegen niet van toepassing op de inkomsten uitgewezen door een controle of een onderzoek, een rechtsvordering of bewijskrachtige gegevens voor het jaar dat het jaar vooorafgaat waarin de voormelde feiten zich hebben voorgedaan. Die inkomsten moeten binnen de buitengewone aanslagtermijnen van 3 of 5 jaar worden belast (art. 354, WIB 92).

 D. AANSLAGTERMIJN

 1. Aanvangsdatum

 Nummer 358/9

De aanvangsdatum van de bijzondere aanslagtermijn van 12 maanden is :

- m.b.t. art. 358, § 1, 1°, WIB 92, de datum waarop de overtreding inzake RV of BV werd vastgesteld ter gelegenheid van een controle of een onderzoek in verband met de toepassing van de inkomstenbelastingen ten name van een wel bepaalde belastingplichtige;

- m.b.t. art. 358, § 1, 2°, WIB 92, de datum waarop de Belgische administratie kennis heeft gekregen van de uitslag van een controle of een onderzoek ingesteld door de bevoegde overheid van een land waarmee een overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting werd gesloten in verband met een belasting waarop die overeenkomst van toepassing is;

- m.b.t. art. 358, § 1, 3°, WIB 92, de datum waarop de rechterlijke beslissing over de vordering die de bewimpelde inkomsten aan het licht bracht, definitief wordt of de datum waarop de zaak, na een opsporingsonderzoek, wordt geseponeerd (zie 358/25). Dat een zaak, na het beëindigen van een opsporingsonderzoek, door het Openbaar Ministerie kan worden geseponeerd, doet immers geen afbreuk aan het feit dat een rechtsvordering werd ingesteld die niet aangegeven of bewimpelde inkomsten aan het licht kan brengen;

- m.b.t. art. 358, § 1, 4°, WIB 92, de datum waarop de administratie van de bewijskrachtige gegevens kennis krijgt.

 Nummer 358/10

Het bewijs van de aanvangsdatum rust op de administratie. De aanslagdiensten moeten die datum in een in het dossier berustend stuk vermelden, hetzij :

- in het eerste geval, een stuk opgesteld door de ambtenaar die de overtreding vaststelde;

- in het tweede geval, de mededeling van de buitenlandse belastingadministratie (wanneer de mededeling gebeurt via het hoofdbestuur, is de datum van ontvangst vermeld op de toegezonden stukken - zie PV nr. 233 van Van Hooland, Bull.VA nr. 42, Senaat, zitting 1990-1991, blz. 1796, Bull. 710, blz. 2740);

- in het derde geval, een afschrift van de definitieve rechterlijke beslissing of van enigerlei officiële kennisgeving;

- in het vierde geval, een stuk opgemaakt door de ambtenaar die van de bewijskrachtige gegevens kennis.

 Nummer 358/11

Gevonnist werd dat :

- indien de administratie op wie de bewijslast ter zake berust, geen dergelijk stuk kan voorleggen, zij in gebreke blijft het bewijs te leveren dat de betwiste aanslag tijdig werd gevestigd (zie Antw., 9.9.1991, A.W.);

- indien de administratie geen enkele omstandigheid aanhaalt, ook niet vóór het Hof, die aanleiding zou hebben kunnen geven tot toepassing van één van de gevallen beoogd in art. 358, WIB 92, en indien ook geen element voorhanden is om de aanvangsdatum voor het vestigen van de aanvullende belasting te bepalen en niets erop wijst dat art. 354,2e lid, WIB 92 werd toegepast, moet de desbetreffende aanslag nietig worden verklaard wegens verjaring (Gent, 12.6.1990, R. De Gomme, Bull. 710, blz. 2670).

 Nummer 358/12

Het bericht van wijziging van aangifte of de kennisgeving van aanslag van ambtswege moet melding maken van de omstandigheid die aanleiding geeft tot de toepassing van art. 358, WIB 92 alsmede van de in 358/8 en 9 bedoelde datum.

Het ontbreken van die mededeling is geen schending van art. 358, WIB 92 (zie PV nr. 216 van Capoen, Bull.VA nr. 36, Senaat, zitting 1988-1989, blz. 1835, Bull. 691, blz. 468); maar het ontbreken ervan kan evenwel de nietigheid tot gevolg hebben van de aanslag wegens schending van de art. 346 en 351, WIB 92 (gebrek aan motivering).

 2. Berekening van de termijn

 Nummer 358/13

De termijn van twaalf maanden moet worden gerekend vanaf de dag na die bedoeld in 358/9 (art. 52, Ger.W) en hij wordt gerekend van de zoveelste tot de dag voor de zoveelste (art. 53, 1e lid en 54, Ger.W). Het kohier waarin de aanslag wordt opgenomen, moet uiterlijk op de laatste nuttige dag van de termijn uitvoerbaar worden verklaard.

 3. Bijzonderheden

 Nummer 358/14

Door de termijn te bepalen waarin de administratie het recht heeft de aanslag te vestigen op grond van de gegevens aan het licht gebracht door een rechtsvordering, legt art. 358, § 2, 3°, WIB 92, de uiterste datum vast voor welke de aanslag moet worden gevestigd maar verbiedt de administratie geenszins die aanslag in te kohieren vanaf het ogenblik dat de gegevens van de rechtsvordering het bestaan van niet aangegeven of ontdoken inkomsten aan het licht brengen, wat zelfs kan geschieden alvorens de voorgeschreven termijn begint te lopen (Cass., 17.10.1985, Malolepszy, Bull. 653, blz. 1912, zie bij analogie 355/35).

De aanslag moet alleszins worden gevestigd binnen de termijn van twaalf maanden met ingang van de datum waarop tegen de beslissing over de rechtsvordering geen verzet of voorziening meer kan worden ingediend of, m.a.w. vanaf de datum waarop de rechterlijke beslissing in kracht van gewijsde is gegaan.

Het in kracht van gewijsde gaan van een rechterlijke beslissing wordt geregeld door art. 28, Ger.W, dat als volgt luidt : "Iedere beslissing gaat in kracht van gewijsde zodra zij niet meer voor verzet of hoger beroep vatbaar is, behoudens de uitzonderingen die de wet bepaalt en onverminderd de gevolgen van de buitengewone rechtsmiddelen".

De arresten van de hoven van beroep gaan dus in kracht van gewijsde de dag zelf van hun uitspraak, behalve wanneer ze bij verstek worden gewezen.

Wat inzonderheid de arresten in strafzaken aangaat, moet er worden aangenomen dat de bepaling van art. 373, 4e lid, van het Wetboek van Strafvordering, naar luid waarvan de uitvoering van een arrest van beroep, waartegen een cassatievoorziening is ingediend, wordt geschorst tot bij de ontvangst van het cassatiearrest, vreemd is aan de regels betreffende de kracht van het gewijsde waarop art. 28, Ger.W betrekking heeft.

 Nummer 358/15

Het is mogelijk dat de beoordeling van de eerste rechter met betrekking tot een bedrag van inkomsten door de rechter in beroep nietig wordt verklaard. Het past dan ook, alvorens een aanslag te vestigen, te wachten tot de rechterlijke beslissing in kracht van gewijsde is gegaan, d.w.z.tot de termijnen van verzet of voorziening in beroep zijn verstreken of de uitspraak in hoger beroep is geveld.

Indien een cassatievoorziening wordt ingediend, mag niet worden gewacht op het arrest van het Hof van Cassatie, maar dient de belastingplichtige te worden verzocht tegen de aanslag een bezwaarschrift in te dienen ten einde zijn rechten te vrijwaren voor het geval het arrest van beroep geheel of gedeeltelijk nietig zou worden verklaard.

 E. ONDERZOEKS- EN CONTROLEMACHT VAN DE ADMINISTRATIE

 Nummer 358/16

Wanneer uit een controle of een onderzoek, een rechtsvordering of bewijskrachtige gegevens mocht blijken dat bepaalde belastbare inkomsten in de loop van de vijf voorgaande jaren niet werden aangegeven, heeft zulks niet tot gevolg dat de belastingtoestand van de betrokkene, na het verstrijken van de buitengewone termijnen bepaald in art. 354, WIB 92, volledig kan worden herzien. De herziening moet integendeel beperkt blijven tot de gegevens welke ingevolge die controle of dat onderzoek, die rechtsvordering of die gegevens aan het licht zijn gekomen, met dien verstande evenwel dat zo die gegevens tekenen en indiciën mochten vormen van een hogere graad van gegoedheid dan die welke blijkt uit de vroeger aangegeven of belaste inkomsten, de administratie het recht heeft van deze tekenen en indiciën gebruik te maken om de belastbare inkomsten opnieuw te ramen.

 Nummer 358/17

Indien, bij voorbeeld, uit een rechtsvordering mocht blijken dat verplicht aan te geven roerende inkomsten niet werden aangegeven, dan zouden de kapitalen welke die inkomsten voortbrengen mogen worden aangezien als tekenen en indiciën om de vroeger aangegeven of belaste beroepsinkomsten te wijzigen in de mate waarin de betrokken belastingplichtige de herkomst van die kapitalen niet overeenkomstig de wet zou kunnen bewijzen.

In voornoemd voorbeeld daarentegen, zou het ontdekken van niet aangegeven roerende inkomsten evenwel niet mogen ingeroepen worden om een herziening toe te passen voor bepaalde elementen die tot de beroepsinkomsten aanleiding hebben gegeven, zoals afschrijvingen die vroeger verricht en aangenomen werden, de kosten voor de bedrijfsgebouwen die vroeger afgetrokken en aangenomen werden, enz. (Verslag namens de Commissie voor de begroting, Parl.st., Kamer, zitting 1975-1976, nr. 680/10, blz. 33 en 34).

 Nummer 358/18

De in 358/16 vernoemde beperking van de herziening is een gevolg van het feit dat voor de toepassing van art. 358, WIB 92, niet in een uitbreiding is voorzien van de onderzoekstermijn van art. 333, WIB 92.

Een onderzoek moeten uitvoeren alvorens tot vestiging van een aanslag over te gaan, wijst er bovendien op dat de aan het licht gekomen niet aangegeven inkomsten niet werden uitgewezen door het onderzoek of de controle, de rechtsvordering of de bewijskrachtige gegevens zelf.

In die zin is gevonnist dat het feit, dat geen enkel wetsartikel de administratie toelaat bij toepassing van art. 358, WIB 92 inlichtingen te vragen aan de belastingplichtige overeenkomstig art. 316, WIB 92, de stelling bevestigt dat de rechtsvordering op zichzelf voldoende moet zijn voor het vestigen van de aanslagen (Gent, 11.10.1985, N.D., Bull. 656, blz. 2779).

 III. OVERTREDINGEN INZAKE RV OF BV UITGEWEZEN DOOR EEN ONDERZOEK OF EEN CONTROLE I.V.M. DE TOEPASSING VAN DE INKOMSTENBELASTINGEN

 Nummer 358/19

De controle of het onderzoek in verband met de toepassing van de inkomstenbelastingen waarvan sprake is in art. 358, § 1, 1°, WIB 92 kan slechts uitgaan van de administratie der directe belastingen die overeenkomstig art. 297, WIB 92 de ambtenaren of de diensten aanwijst die ermede belast zijn de aangiften in ontvangst te nemen en te onderzoeken alsmede de aanslagen te vestigen en de belastingen in te vorderen en zulks met uitsluiting van enige andere administratie van het Ministerie van Financiën.

Opgemerkt wordt dat de Administratie van de bijzondere belastinginspectie terzake met de Administratie der directe belastingen wordt gelijkgesteld.

Is niet gegrond de grief waardoor de eiser laat gelden dat de betwiste aanslagen buiten de termijn van 12 maanden van art. 358, § 2,1°, WIB 92 werden gevestigd omdat de huurovereenkomst inzake jachtrecht op de vereiste wijze bij de toewijzing ervan werd geregistreerd zodat de administratie daarvan op de hoogte moest zijn (Luik, 17.2.1988, Hermann Pierre, Bull. 678, blz. 2012).

 IV. INKOMSTEN UITGEWEZEN DOOR EEN ONDERZOEK VAN EEN BUITENLANDSE BELASTINGADMINISTRATIE

 Nummer 358/20

Art. 358, § 1, 2°, WIB 92 kan worden toegepast ingeval een controle of een onderzoek door de bevoegde autoriteit van een land, waarmee België een overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting heeft gesloten, in verband met een belasting waarop die overeenkomst van toepassing is, uitwijst dat belastbare inkomsten in België niet werden aangegeven in de loop van één der vijf jaren vóór het jaar waarin de resultaten van die controle of dat onderzoek ter kennis van de Belgische administratie werden gebracht.

Als de controle of het onderzoek betrekking heeft op een belasting die niet is bedoeld in die overeenkomst, of als ze werden uitgevoerd in een land dat geen dergelijke overeenkomst met België heeft gesloten, kunnen die resultaten bewijskrachtige gegevens vormen die toelaten de termijn bedoeld in art. 358, § 1, 4°, WIB 92 te gebruiken (PV nr. 233 van Van Hooland, Bull.VA nr. 42, Senaat, zitting 1990-1991, blz. 1796, Bull. 710, blz. 2740).

 Nummer 358/21

Hoewel art. 358, WIB 92 niet vereist dat de inlichtingen uit het buitenland eerst en vooral aan het Hoofdbestuur der directe belastingen moeten worden medegedeeld, is het niettemin administratief voorgeschreven dat de uitwisseling van inlichtingen tussen twee landen die een dubbelbelastingverdrag hebben gesloten, via de respectievelijke hoofdbesturen moet gebeuren (ibidem).

 V. INKOMSTEN UITGEWEZEN DOOR EEN RECHTSVORDERING

 A. VERBAND MET ART. 327, § 1, 2E LID EN § 4, WIB 92

 Nummer 358/22

De bepaling van art. 358, § 1, 3°, WIB 92 is nauw verbonden met art. 327, § 1, 2e lid en § 4, WIB 92, dat de administratie in staat stelt de gerechtelijke dossiers in te zien, die nuttige inlichtingen kunnen bevatten voor de vestiging of de invordering van de belastingen en dat zelfs aan de ambtenaren van het openbaar ministerie de verplichting oplegt haar in te lichten nopens het bestaan van strafzaken waarvan het onderzoek ernstige indiciën van belastingfraude aan het licht brengt.

Opdat de aldus ingerichte samenwerking tussen de parketten en de administratie haar volledig doel bereikt, is het onontbeerlijk dat de administratie het recht bezit, zelfs na het verstrijken van de normale aanslagtermijn, op geldige wijze de belastingen te vestigen die werden ontdoken door de belastingplichtigen waaromtrent zij nuttige inlichtingen in de gerechtelijke dossiers heeft ingewonnen.

 Nummer 358/23

Het bestaan van hogere inkomsten dan die welke aan de inkomstenbelastingen werden onderworpen, zal, inzonderheid tot uiting kunnen komen in een rechtspleging inzake onteigening te algemenen nutte, in een rechtsgeding voor schadevergoeding op grond van de burgerlijke verantwoordelijkheid in een betwisting over de duur van een opzegging in een bediendencontract, bij een geschil betreffende de vereffening van een successie, enz.

In die verschillende gevallen worden de beslissingen van de rechtbanken over het algemeen gewezen op grond van de door de betrokkenen bewezen inkomsten.

 Nummer 358/24

Opgemerkt wordt dat een gerechtsdossier slechts kan worden ingezien na de voorafgaande machtiging waarvan sprake is in art. 327,§ 1, 2e lid, WIB 92 (zie 327/14). In dat artikel is enkel sprake van inzage, zodat mag worden aangenomen dat het nemen van een afschrift enkel beschouwd wordt als een modaliteit van de mogelijkheid tot inzage (Antwerpen, 29.6.1992, Wouters-Parthoens).

 B. RECHTSVORDERING

 Nummer 358/25

Het is de rechtsvordering en niet de rechterlijke beslissing die het bestaan van niet aangegeven of bewimpelde inkomsten, aan het licht moet brengen. Er werd dienaangaande gevonnist dat art. 358, § 1, 3°, WIB 92, van toepassing is zodra de gegevens van de rechtsvordering -inwinnen van inlichtingen, onderzoek, deskundig onderzoek of andere- het bestaan van dergelijke inkomsten uitwijzen (Luik, 23.5.1969, Valkenberg, C., Bull. 477, blz. 1422).

Daar de tekst van art. 358, § 1, 3°, WIB 92, bovendien een algemene strekking heeft, wordt elke rechtsvordering bedoeld, ongeacht of ze tot de bevoegdheid van de burgerlijke rechtbanken of de strafrechtbanken behoort of tot die van de rechtbanken van koophandel of de arbeidsrechtbanken en ongeacht het voorwerp waarop zij betrekking heeft.

Er werd dienaangaande gevonnist dat :

- art. 358, WIB 92, geen onderscheid maakt tussen een burgerlijke vordering of een strafvordering, noch tussen onderzoeksrechtsmacht en rechtsprekende rechtsmacht, maar er zich toe beperkt te eisen dat de rechtsvordering werd ingesteld binnen een termijn van 5 jaren die volgen op de bewimpeling van de inkomsten (Brussel, 11.1.1964, Peeters-Vervoort; zie ook Gent, 11.10.1985, N.D., Bull. 656, blz. 2778);

- indien de Procureur des Konings die een strafonderzoek heeft gevorderd tegen de belastingplichtige, en de Gerechtelijke Politie die het onderzoek heeft uitgevoerd, besluiten hebben neergelegd bij de behandeling van de zaak voor de correctionele rechtbank en indien de rechtbank op verzoek van de verdachten de verjaring heeft vastgesteld, er derhalve ontegensprekelijk een rechtsvordering bestond en dat de eiseres ten onrechte beweert dat de aanklacht door het parket werd geseponeerd (Gent, 30.10.1990, NV I.V.B.).

De strafvordering, en derhalve de rechtsvordering in de zin van art. 358, § 1, 3°, WIB 92, is ingesteld door het opsporingsonderzoek of door het vorderen van de onderzoeksrechter.

Het Openbaar Ministerie dat tevens meestal en meer bepaald in de persoon van de Procureur des Konings de gerechtelijke politie uitoefent, zal een opsporingsonderzoek (ook genoemd vooronderzoek) instellen wanneer de in het dossier voorhanden zijnde gegevens niet volstaan om het in staat te stellen onmiddellijk een beslissing te treffen over de opportuniteit van de vervolgingen, in de gevallen waarin het niet noodzakelijk of wenselijk voorkomt de onderzoeksrechter met een onderzoek te belasten. De ambtenaren van het Openbaar Ministerie handelen in dat geval in hun hoedanigheid van officieren van gerechtelijke politie. Strikt genomen wordt door het voeren van een opsporingsonderzoek de strafvordering nog niet in beweging gesteld vermits het Openbaar Ministerie aan het einde van het opsporingsonderzoek nog altijd kan beslissen de strafvordering niet in te stellen of m.a.w. de zaak te seponeren (zie evenwel 358/9).

Wanneer het Openbaar Ministerie in de persoon van de Procureur des Konings evenwel de onderzoeksrechter vordert spreekt men van een gerechtelijk onderzoek. Dit zal meestal het geval zijn voor moeilijke en kiese zaken waarvoor de voorhanden zijnde gegevens niet volstaan en die uitgebreide opsporingen, verhoor van verdachten, getuigen, en dergelijke vereisen. Door de vordering van de onderzoeksrechter wordt de strafvordering wel ingesteld. Het Openbaar Ministerie kan de zaak niet meer eigenmachtig seponeren en enkel de onderzoeksrechter kan beslissen over het verder gevolg van de zaak.

 C. WIJZE VAN INSTELLEN VAN DE RECHTSVORDERING

 Nummer 358/26

Het instellen van de rechtsvordering geschiedt gewoonlijk bij deurwaardersakte, waardoor de vordering wordt ingezet. Die akte wordt over het algemeen dagvaarding genoemd (zie art. 700 tot 705, Ger.W).

Het inleiden van een vordering kan echter ook geschieden :

1° door verzoekschrift (zie art. 1025 tot 1034, Ger.W);

2° door vrijwillig verschijnen (zie art. 706, Ger.W).

 Nummer 358/27

In strafzaken wordt de rechtsvordering ingezet door het in beweging stellen van de publieke vordering. De vordering tot onderzoek, uitgaande van de Procureur des Konings, stelt de publieke vordering in beweging (Brussel, 11.1.1964, Peeters-Vervoort). Onder "vordering tot onderzoek, uitgaande van de Procureur des Konings", moet worden verstaan, naar het geval, de vordering tot opsporingsonderzoek of tot gerechtelijk onderzoek (zie 358/25).

 D. JAAR VAN INSTELLING VAN DE RECHTSVORDERING

 Nummer 358/28

Geen moeilijkheid kan rijzen wat het jaar van instelling van de rechtsvordering betreft, aangezien de akten, vonnissen of arresten gewoonlijk melding maken van de datum waarop de zaak bij het gerecht werd ingeleid.

 E. PERSONEN BETROKKEN IN DE RECHTSVORDERING

 Nummer 358/29

De bijzondere termijn is voor het vestigen van de ontdoken belastingen niet alleen van toepassing wat de rechtstreeks in de zaak betrokken belastingplichtigen betreft, maar ook ten opzichte van alle andere personen in hoofde waarvan de rechtsvordering een verzwijging van belastbare inkomsten uitwijst.

Aldus kunnen, bv. in het geval waarin een strafrechtelijke vordering tegen een zaakwaarnemer wordt ingesteld, om ten voordele van zijn klanten onjuiste boekhoudkundige bescheiden te hebben opgesteld of gebruikt, de ten gevolge van deze handelingen ontdoken belastingen ten laste van deze klanten worden gevestigd, zelfs na het verstrijken van de normale aanslagtermijnen en zelfs indien de betrokken belastingplichtigen normaal niet persoonlijk kunnen -of worden- vervolgd en bestraft op strafrechtelijk gebied.

 F. DE DOOR DE RECHTER NIET AANVAARDE WINST

 Nummer 358/30

Kunnen niet als belastbare inkomsten worden beschouwd, de inkomsten waarop een gedingvoerende partij zich beroept, maar die, bij gebreke van toereikende bewijzen, niet door de rechter zouden aanvaard zijn.

 G. BEWIJSMIDDELEN VAN DE ADMINISTRATIE

 Nummer 358/31

Waar de wetgever in art. 358, § 1,3°, WIB 92, de termen "wanneer een rechtsvordering uitwijst ......" gebruikt en niet bijvoorbeeld "wanneer een rechtsvordering het bewijs aanbrengt .......... of het bewijs inhoudt ............", impliceert zulks dat de administratie, voor wat betreft de bewijslevering, al de haar ter beschikking gestelde bewijsmiddelen (Hoofdstuk IV, van Titel VII vanhet WIB 92 - art. 339 tot 345 , WIB 92) mag aanwenden (Antwerpen, 15.4.1980, Van de Voorde, Bull. 604, blz. 510; idem 7.11.1983, Y., Bull. 637, blz. 475).

 VI. INKOMSTEN UITGEWEZEN DOOR BEWIJSKRACHTIGE GEGEVENS

 A. BEGRIP "BEWIJSKRACHTIGE GEGEVENS"

 Nummer 358/32

Art. 358, § 1, 4°, WIB 92 is in algemene bewoordingen opgesteld zodat alle gegevens waarvan de administratie op wettelijke wijze kennis krijgt, als bewijskrachtige gegevens kunnen worden gebruikt. Het is evenwel vereist dat die gegevens op zichzelf voldoende bewijskrachtig zijn vermits de onderzoekstermijn van art. 333, WIB 92 niet wordt verlengd (PV nr. 349 van Draps, Bull.VA nr. 4, Kamer, gewone zitting 1987-1988, blz. 160, Bull. 673, blz. 1071; zie ook 358/16 tot 18 aangaande de onderzoekstermijn).

De omschrijving "voldoende bewijskrachtig" betekent bovendien dat die gegevens ten opzichte van de belastingplichtige het onweerlegbare bewijs moeten vormen van het feit dat belastbare inkomsten niet werden aangegeven in de loop van de vijf bedoelde jaren (PV nr. 139 van Féaux, Bull.VA nr. 22, Kamer, gewone zitting 1986-1987, blz. 2268, Bull. 666, blz. 2336).

 Nummer 358/33

De Memorie van toelichting van de W 22.12.1977 betreffende de budgettaire voorstellen 1977-1978 waarbij het 4° werd toegevoegd aan de §§ 1 en 2 van art. 358, WIB 92, vermeldt bij wijze van voorbeeld wat als bewijskrachtige gegevens kan worden beschouwd, namelijk een controle, een onderzoek, een schatting, een scheidsrechterlijke uitspraak, een minnelijke schikking, enz., waarmee de betrokken belastingplichtige heeft ingestemd (zie Gedr.St., Kamer, zitting 1977-1978, nr. 113/1, blz. 17).

 Nummer 358/34

Indien de administratie kennis krijgt van bewijskrachtige gegevens ter gelegenheid van een onderzoek dat bij de afhandeling van een bezwaarschrift wordt uitgevoerd, kan de belasting of de aanvullende belasting binnen de termijn van art. 358, § 1, 4°, WIB 92 worden gevestigd (PV nr. 234 van Vansteenkiste, Bull.VA nr. 41, Kamer, zitting 1977-1978, blz. 3107, Bull. 566, blz. 1733).

 Nummer 358/35

De aandacht wordt er evenwel op gevestigd dat de bewijskracht in de zin van art. 358, § 1, 4°, WIB 92 niet kan voortvloeien uit de raming van de inkomsten bij toepassing van art. 342, WIB 92 (individuele vergelijking of forfaitaire grondslagen van aanslag).

 B. CONCRETE VOORBEELDEN

 1. Bewijskrachtige gegevens

 Nummer 358/36

Als bewijskrachtige gegevens kunnen worden aangemerkt :

- vaststellingen van de opsporingsdiensten der directe belastingen die de bekentenis van de belastingplichtige dragen;

- resultaten van onderzoekingen door andere administraties en waarmee de betrokken belastingplichtige heeft ingestemd (PV nr. 191 van Vansteenkiste, Bull.VA nr. 23, Kamer, gewone zitting 1982-1983, blz. 1844, Bull. 619, blz. 1812).

Zo is de "regularisatie-opgave" die inzake BTW wordt opgesteld als besluit van een controle betreffende de toepassing van die belasting onbetwistbaar een bewijskrachtig gegeven, indien de betrokken belastingplichtige ermede heeft ingestemd, hetzij uitdrukkelijk door akkoord te gaan met de inhoud ervan, hetzij stilzwijgend door zijn toestand inzake BTW aan te zuiveren.

Wanneer de belastingplichtige daarentegen de gegrondheid van de "regularisatie-opgave" die hem inzake BTW wordt toegezonden betwist en gebruik maakt van ter zake geldende rechtsmiddelen, is de betwiste "regularisatie-opgave" slechts een bewijskrachtig gegeven op het stuk van de inkomstenbelastingen indien en in de mate dat ze wordt behouden, d.w.z. indien en in de mate dat de verbeteringen inzake BTW een definitief karakter hebben verworven en tegen de belastingplichtige kunnen worden ingebracht.

In dat opzicht mag niet uit het oog worden verloren dat ingeval over een BTW-geschil op rechterlijk niveau definitief uitspraak is gedaan, de bepalingen van art. 358, § 1, 3°, WIB 92 het eveneens mogelijk maken de toestand inzake inkomstenbelastingen te verbeteren nadat de gewone of buitengewone aanslagtermijnen zijn verstreken (zie Gedrukte St., Kamer van Volksvertegenwoordigers, zitting 1977-1978, nr. 113/11, blz. 25 en 26).

Niettemin werd gevonnist dat een betwiste regularisatie-opgave inzake BTW toch als een bewijskrachtig gegeven kan worden beschouwd, wanneer de Administratie van de BTW, die op haar niveau in die zaak een definitieve beslissing neemt, een verbetering inzake BTW uitvoert op grond van die opgave; geoordeeld werd dat een dergelijke beslissing tegenstelbaar was aan de belastingplichtige die zowel op het vlak van de BTW als van de directe belastingen de mogelijkheid had om daartegen in verhaal te gaan (Luik, 9.1.1991, NV Entr. D. - opgemerkt wordt dat de belastingplichtige zijn verhaal voor de rechtbank had verzaakt);

- een tot op het ogenblik van de ontdekking onbekend gebleven onderhands akte (Brussel, 4.11.1986, C.A., Bull. 663, blz. 1530);

- het gecombineerd gegeven van een bankrekening (die niet in de gecontroleerde boekhouding was opgenomen en waarop cheques werden uitgeschreven voor de aankoop van boter zonder dat hiervoor een verkoopfactuur werd uitgereikt) en de vermeldingen die ernaar verwijzen in het financieel dagboek van de vennootschap (Luik, 9.11.1988, P.M., Bull. 689, blz. 2567);

- de resultaten van een controle of een onderzoek dat betrekking heeft op een belasting die niet is bedoeld in een overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting, of dat werd uitgevoerd in een land dat geen dergelijke overeenkomst met België heeft afgesloten (zie 358/20 2e lid), kunnen bewijskrachtige gegevens vormen die toelaten de termijn bedoeld in art. 358, § 1, 4°, WIB 92 te gebruiken (PV nr. 233 van Van Hooland, Bull.VA nr. 42, Senaat, zitting 1990-1991, blz. 1796, Bull. 710, blz. 2740).

 2. Gegevens die niet beantwoorden aan het begrip "bewijskrachtige gegevens"

 Nummer 358/37

Kunnen niet worden beschouwd als een gegeven dat beantwoordt aan het begrip "bewijskrachtige gegevens" :

- eenvoudige inlichtingen zoals vaststellingen op de openbare weg, gegevens uit een gerechtsdossier die aanwijzingen van belastingontduiking laten uitschijnen doch zelf geen niet-aangegeven inkomsten aan het licht brengen. Die inlichtingen kunnen slechts het uitgangspunt zijn van een onderzoek voor zover de bepalingen van art. 333, WIB 92 dit toelaten;

- inlichtingen vermeld op een fiche 281.00 (PV nr. 99 van Vandenhove, Bull.VA nr. 43, Senaat, zitting 198-1985, blz. 670, Bull. 639, blz. 1107);

- de mededelingen aan een collega van een vaststelling gedaan tijdens het onderzoek van een aanslagdossier zonder toevoeging van de bewijskrachtige gegevens waarop die vaststelling steunt (zie Antw., 9.9.1991, A.W.);

- een overschot van een afrekening volgens tekenen en indiciën die voor andere jaren werd opgesteld (Luik, 29.6.1988, R.M.-K.);

- een aankoop van kasbons, wanneer de aankoop op zich niet het bewijs levert van het bestaan van niet aangegeven inkomsten en het niet aanneembaar voorkomt dat de belastingplichtige de aankoop zou hebben verricht met belastbare inkomsten verworven tussen 1.1 van het belastbaar tijdperk en de datum van aankoop en vooral wanneer de oorspronkelijke aanslag niet op grond van tekenen en indiciën werd doorgevoerd (Gent, 15.5.1990, J.S.);

- inlichtingen die werden bekomen in strijd met art. 333, WIB 92 (Gent, 12.3.1991, J.D.-C.B., Bull. 717, blz. 1623).

 VII. BELASTINGVERHOGINGEN

 Nummer 358/38

Op de overeenkomstig art. 358, WIB 92 gevestigde aanslagen mogen belastingverhogingen worden toegepast.