

Dans les sections suivantes, nous approfondirons tous ces points. Nous traiterons successivement : la charge de la preuve, les moyens de preuve du droit commun, la position particulière de l'Administration pour l'administration de la preuve et les moyens de preuve particuliers.

## *Section I. La charge de la preuve*

**224. Règles de base.** En vertu de l'article 1315 du C.C. et de l'article 870 du C.J., il appartient au demandeur d'apporter la preuve de l'existence de sa créance. Réciproquement, lorsque la preuve de l'existence de la créance à son encontre a été apportée, le demandeur doit apporter la preuve de son acquittement.

Ces règles de base s'appliquent également au droit fiscal.

Dans la majorité des cas, l'Administration a, dans un litige avec un contribuable, le rôle de demandeur ou créancier. L'Administration devra apporter la preuve de l'existence de son rapport de droit avec le contribuable.

L'Administration sera considérée comme le demandeur au sens de l'article 1315 du C.C. même si le contribuable prend l'initiative de l'instance en raison de l'opposition contre une astreinte décernée à sa charge<sup>389</sup>.

Néanmoins, il existe des exceptions : dans quelques cas où la charge de la preuve devrait normalement incomber à l'Administration en vertu du droit commun, le législateur y a dérogé au profit de l'Administration, et ce, par l'introduction des présomptions légales des articles 187, 188 et 231 du C. Enr. (nos 269, 275 et 1287, *infra*).

Dans ces cas, il suffira que le fisc apporte la preuve que les conditions d'existence des présomptions légales sont réunies. Une fois que cette preuve est apportée, le contribuable ne peut réfuter la présomption légale qu'en apportant la preuve contraire pour autant que la loi n'ait pas privé le contribuable de la possibilité d'une telle preuve<sup>390</sup>.

**225. Charge de la preuve du contribuable.** La charge de la preuve incombera au contribuable conformément aux principes du droit commun :

- a) en cas de demande en restitution;
- b) s'il prétend être libéré de son obligation à la suite du paiement, d'une prescription ou autrement;

---

389. Cass., 7 août 1941, *Rec. Gén. Enr. Not.*, n° 18.336; DONNAY, *o.c.*, n° 686.

390. TIBERGHIEN, *Introduction au droit fiscal belge*, n° 537; Trib. Tournai, 21 avril 1994, *Rec. Gén. Enr. Not.*, 1995, n° 24.523.

- c) s'il invoque l'application d'un taux réduit, une exception ou un régime préférentiel ou demande le maintien d'un tel tarif ou d'un tel régime à son égard;
- d) pour le renversement de la preuve apportée par le fisc<sup>391</sup>.

On admet que les règles de droit commun sont applicables pour cette preuve contraire. Les parties peuvent renverser la force probante des présomptions invoquées par l'Administration par d'autres présomptions (n° 235, *infra*). La preuve du paiement devra normalement être apportée par la production d'un écrit. Elles ne sont pas autorisées à apporter la preuve par témoins et par présomptions contre et outre le contenu aux actes (art. 1341 C.C.).

S'il s'agit d'une demande en restitution sur le motif que l'impôt aurait été perçu irrégulièrement, il appartiendra néanmoins à l'Administration d'apporter la preuve que l'impôt a bien été perçu à juste titre<sup>392</sup>.

## *Section II. Les moyens de preuve du droit commun*

### § 1er. Principes

**226. Moyens de droit commun.** Lorsque l'Etat intervient en tant que créancier des droits d'enregistrement et veut prouver l'existence de sa créance, il ne peut être considéré comme une partie contractante dans la relation juridique existant entre les particuliers qui sert de fait générateur à la perception de l'impôt. Il peut invoquer tous les moyens de droit, y compris les témoins et présomptions, pour apporter la preuve de cette relation juridique et éventuellement d'autres circonstances qui motivent cette perception. Les déclarations dans un acte authentique qui y ont été insérées sur déclaration des parties, comme par exemple le montant du prix, ne sont pas protégées par la force probante spéciale de l'acte authentique mais sont seulement constatées jusqu'à preuve du contraire<sup>393</sup>.

Il s'agit ici d'une application du droit commun que rappelle uniquement l'article 185 du C. Enr. En vertu de cet article, l'Administration est autorisée à prouver selon les règles et par tous moyens de droit commun, témoins et présomptions

---

391. DEBEZE, *Nouveaux principes des droits d'enregistrement*, n° 212; WAHL, *Traité de droit fiscal*, II, n° 536.

392. DONNAY, *o.c.*, n° 689.

393. Trib. Arlon, 22 janvier 1992, *Rec. Gén. Enr. Not.*, n° 24.124.