

# Selection Presse

## ISF & Prescriptions

Gestion de fortune \_ Octobre 2007

### (À propos de l'arrêt de la Cour de cassation du 30 mai 2007)

**Un arrêt vient clarifier les délais de prescription pratiqués par l'administration fiscale. Quelques rappels avant la création d'un nouveau délai de reprise voté tout récemment.**

Une fois n'est pas coutume, notre commentaire porte sur un arrêt de la chambre commerciale financière et économique de la Cour de cassation qui n'a pas été publié (*Cass. Com. 30 mai 2007, n°06-14.236; n° 794 F-D*). Cet arrêt n'en est pas moins intéressant, et à plus d'un titre, puisqu'il permet de revenir sur les différents délais de prescription; de réaffirmer la frontière qui existe entre ces délais et qui depuis quelque temps était mise à mal par l'administration fiscale et enfin d'évoquer le nouveau délai de reprise voté par la loi TEPA (loi en faveur du Travail et de l'Emploi et du Pouvoir d'Achat, publiée au Journal Officiel le 22 août 2007).

#### Réminiscences...

Preuve en est, les notions qui suivent ne sont pas des standards pour tout le monde!

#### Prescription abrégée ou triennale (art. 180 – Livre des Procédures Fiscales)

Pour les droits d'enregistrement (succession, donation, ISF...), le droit de reprise de l'administration fiscale s'exerce jusqu'à l'expiration de la 3<sup>e</sup> année suivant celle de l'enregistrement d'un acte ou d'une déclaration. Toutefois ce délai n'est opposable à l'administration que si l'exigibilité des droits et taxes a été suffisamment révélée par le document sans qu'il soit nécessaire de procéder à des recherches ultérieures.

#### Prescription décennale (art. 186 - LPF)

Dans tous les cas où il n'est pas prévu un délai de prescription plus court, le droit de reprise de l'administration s'exerce pendant dix ans à partir du jour du fait générateur de l'impôt.

Dans tous les cas où il n'est pas prévu un délai de prescription plus court, le droit de reprise de l'administration s'exerce pendant dix ans

#### Garantie contre les changements de doctrine (art. 80 A — LPF)

Il n'est procédé à aucun rehaussement d'impositions antérieures si la cause du rehaussement poursuivi par l'administration résulte d'un différend sur l'interprétation par le redevable de bonne foi du texte fiscal et s'il est démontré que l'interprétation sur laquelle est fondée la première décision a été, à l'époque, formellement admise par l'administration.

Lorsque le redevable a appliqué un texte fiscal selon l'interprétation que l'administration avait fait connaître par ses instructions ou circulaires publiées

et qu'elle n'avait pas rapportée à la date des opérations en cause, elle ne peut poursuivre aucun rehaussement en soutenant une interprétation différente.

#### Rappel à l'ordre de la Cour de cassation

L'administration fiscale avait, au titre de l'ISF, notifié un redressement à des époux en se fondant sur une évaluation insuffisante des parts sociales dans deux sociétés non cotées. Les époux avaient indiqué les titres à l'annexe III de la déclaration ISF « 1 007 parts de la société X et 334 parts de la société Y »



# Selection Presse

sans renseigner la colonne « *méthode d'évaluation et éléments de calcul* ».

Lorsqu'un contribuable indique simplement dans sa déclaration fiscale le nombre de titres qu'il détient sans préciser la méthode d'évaluation ni les éléments de calcul permettant de justifier leur valeur, l'administration peut-elle appliquer la prescription décennale ?

Pour l'administration, la prescription triennale ne lui est opposable :

- que si l'exigibilité des droits et taxes est suffisamment révélée par la déclaration sans qu'il soit nécessaire de procéder à des recherches ultérieures ;
- que si l'ISF comme les droits de succession sont assis sur la déclaration estimative des parties, de sorte que la déclaration et l'estimation doivent être détaillées ;
- que s'agissant de la valeur vénale des titres des sociétés non cotées, elle doit être appréciée en tenant compte de tous les éléments permettant d'obtenir un chiffre aussi proche que possible de celui qu'aurait entraîné le jeu normal de l'offre et de la demande (actif net comptable ; valeur de rendement par capitalisation des dividendes ; comparaison de mutations antérieures...).

L'arrêt de la Cour d'appel (Paris 1<sup>re</sup> chambre civile, 3 mars 2006) avait ainsi relevé que les époux incriminés avaient dans leur déclaration annuelle d'ISF seulement indiqué le nombre de titres qu'ils détenaient dans les deux sociétés, sans préciser la méthode d'évaluation, ni les éléments de calcul permettant de justifier de leur valeur. Qu'en conséquence les déclarations ISF étaient insuffisantes pour connaître la nature réelle des biens déclarés et qu'il était ainsi nécessaire que l'administration procède à des recherches ultérieures pour estimer la valeur des parts, de sorte que la prescription décennale était applicable !

La solution retenue par la cour d'Appel était défavorable au contribuable et franchement inquiétante. En effet, admettre que la prescription décennale puisse s'appliquer lorsque l'administration conteste la valeur de biens régulièrement déclarés aurait abouti à priver de toute portée la prescription triennale. En effet, dès lors que la détermination de la valeur d'un bien ou d'un droit est nécessairement le résultat de la loi de l'offre et de la demande, une recherche ultérieure de celle-ci par l'administration serait dans tous les cas nécessaire et reviendrait ainsi à laisser à l'administration fiscale l'arbitraire du choix de la durée de la prescription.



***La Cour de cassation vise les articles L. 180 et L. 186 du LPF et rappelle qu'il résulte de ces textes que la prescription décennale n'est applicable qu'en cas d'omission ou d'inexactitude de nature à influencer sur la détermination de la base imposable, que la prescription triennale est applicable lorsque la contestation de l'administration porte sur la valeur des biens ou droits régulièrement déclarés.***

La Cour de cassation censure également la Cour d'appel aux motifs qu'en laissant sans réponse les conclusions des époux qui faisaient valoir qu'en application de l'article 80 A du LPF ils étaient fondés à se prévaloir de la doctrine administrative résultant d'une réponse ministérielle Challe du 2 octobre 1989 selon laquelle, en matière d'évaluation des biens, le droit de reprise de l'administration était de 3 ans.

On ne peut qu'être satisfait de cette décision qui rappelle fermement à l'ordre l'administration et dont la solution est bien évidemment également applicable aux droits de mutation

(succession et donation).

Pour être équitable, on peut évoquer en faveur de l'administration l'arrêt qui a justement décidé que le contribuable qui déclare à tort un bien professionnel exonéré doit se voir appliquer la prescription décennale (cf. Cass. com. 23 janv. 2007, n°04-18.618).

Cadeau de la loi TEPA, la prescription décennale est réduite à 6 ans à partir des procédures de contrôles engagées à compter du 1<sup>er</sup> juin 2008

## **Une future prescription sexennale**

« Dans tous les cas où il n'est prévu un délai de prescription plus court, le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à l'expiration de la sixième année suivant celle du fait générateur de l'impôt » (art. 186 du Livre des Procédures Fiscales).

Ce cadeau de la loi TEPA est une bonne surprise. La prescription décennale est réduite à 6 ans à partir des procédures de contrôles engagées à compter du 1<sup>er</sup> juin 2008. L'administration fiscale va-t-elle vouloir remonter le temps d'ici là... ? ■

**Par Guillaume Dozinel,**  
Président du Directoire  
de Quilvest Family Office