

ISF et prescription abrégée : retour au bon sens

La Cour de cassation a reconnu le droit à la prescription abrégée, même si le contribuable n'indique pas la méthode et les éléments de calculs permettant l'évaluation d'un bien.



Par Pierre Hermet,
associé de PDGB Avocats

En matière d'ISF le droit de reprise de l'administration est en principe de dix ans (article L. 186 du Livre des procédures fiscales (LPF)). Ce délai est ramené à trois ans à condition que l'exigibilité de l'impôt ait été suffisamment révélée dans la déclaration effectuée par le contribuable sans qu'il soit nécessaire pour l'administration de procéder à des recherches ultérieures. Dans un arrêt du 3 mars 2006 n° 34-3456 (voir Option Finance n° 914 du 8 janvier 2007, p. 38) la cour d'appel de Paris avait fait une appréciation très stricte de cette condition en décidant qu'une déclaration de titres de sociétés ne pouvait être regardée comme suffisante à cet égard au motif que le contribuable n'avait pas donné dans la déclaration toutes les indications nécessaires pour permettre à l'administration d'apprécier l'exactitude de la valeur déclarée, indications rappelées par l'arrêt et comprenant notamment la valeur nette de la société, son bénéfice, sa valeur de rendement, ses perspectives d'avenir, etc.

Sauf à joindre à la déclaration un dossier complet d'évaluation avec les diverses méthodes possibles, celles retenues et la raison de ce choix, de telles conditions d'application revenaient en pratique à écarter purement et simplement l'application du délai de prescription abrégée. Cette solution se fondait sur l'article 885 D du Code général des impôts qui, en matière de déclaration d'ISF renvoie aux règles existant en matière de droits de successions et notamment à l'article 851 qui précise que «les droits sont perçus d'après une déclaration estimative, la déclaration et l'estimation doivent être détaillées». Fort heureusement cet arrêt a été cassé par un arrêt la Cour de cassation du 30 mai 2007 (n° 06-14.236, Buffat : RJF 11/07 n°1350). Cette décision reconnaît le droit à la prescription abrégée à tout redevable qui a déclaré la valeur de ses biens sans qu'il soit nécessaire qu'il ait indiqué la méthode d'évaluation et les éléments de calcul permettant de justifier de leur valeur.

Il ressort de cette décision qu'il n'est même pas nécessaire de remplir la colonne 3 «Méthode d'évaluation et éléments de calcul» de l'annexe 3 de la déclaration d'ISF. Dans l'espèce le contribuable avait seulement indiqué le nombre de titres détenus. La Cour de cassation a donc considéré qu'estimation détaillée ne signifie pas estimation documentée, il suffit donc

que chaque bien déclaré se voie attribuer une valeur dans la déclaration. En fait, la Cour de cassation ne s'est pas livrée à une analyse des conditions d'application de la prescription abrégée au regard de la loi, elle ne s'est pas prononcée sur l'exactitude de la position de la cour d'appel selon lequel les déclarations considérées comme insuffisantes rendaient nécessaire que l'administration procède à des recherches ultérieures, la Cour de cassation a fondé sa décision sur le droit pour le redevable d'opposer à l'administration sa propre doctrine résultant de la réponse ministérielle Charles (AN 2 octobre 1989 p. 4383 n° 12799), doctrine dont il résulte que l'insuffisance de valeur d'un bien relève de la prescription abrégée alors que l'omission d'un bien relève de la prescription décennale.

Dans ces conditions, il serait à craindre que le débat sur la consistance des précisions contenues devant être portées dans la déclaration nécessaires à l'application de la prescription abrégée reprenne toute son actualité dans le cas, à notre avis improbable, où cette doctrine serait reportée. Il faut préciser ici que la doctrine et l'arrêt ne concernent pas l'application de la prescription abrégée à la remise en cause par l'administration du caractère professionnel d'un bien déclaré comme tel. Sur ce point particulier, il existe une doctrine selon laquelle le délai de reprise long trouve à s'appliquer, l'administration étant conduite à procéder à des recherches ultérieures pour pouvoir remettre en cause le caractère professionnel du bien et ainsi prouver l'exigibilité des droits résultant de la perte de l'exonération (Rép. Féron : AN 29 avril 1996 p. 2318 n° 33258).

Il semble possible de conclure de ces diverses solutions que la prescription abrégée s'applique dès lors que les informations contenues dans la déclaration révèlent, sans recherche ultérieure, l'exigibilité des droits, alors même que la quotité des droits, et donc le contrôle de la valeur, exige des recherches complémentaires. Au vu de ces errements, alors que le délai de reprise qui s'applique de plein droit à la quasi-totalité des impôts est le délai de trois ans on doit toujours se demander si le maintien du délai long est justifié. On peut regretter que le législateur (article 12 de la loi du 1^{er} août 2007) se soit borné à réduire de dix à six ans le délai de prescription de longue durée et ne l'ait pas purement et simplement supprimé pour ne maintenir que le délai de trois ans. ■