



DELAI DE REPRISE EN MATIERE DE TRUST

12.10.2011

Les nouvelles obligations fiscales des trustees, des constituants et des bénéficiaires d'un trust soumettent ces nouveaux contribuables aux réglés du droit de reprise de l'administration fiscale française matière de droits de succession, de donation, d'impôt de solidarité sur la fortune,

Le délai de reprise ou **délai de prescription** est la période pendant laquelle l'administration a la possibilité de rectifier les omissions ou irrégularités constatées dans l'assiette ou le recouvrement des impôts ou taxes.

Constitue une rectification toute action par laquelle, pour une période ou une opération donnée, le service **ajoute ou supplée** aux éléments qui ont été ou auraient dû être déclarés par un contribuable, et qui se traduit par une majoration immédiate ou différée de l'impôt exigible.

le droit de reprise de l'administration au regard des droits d'enregistrement, des droits de succession et de donation, de l'impôt de solidarité sur la fortune, est soumis :

- soit à une « prescription abrégée » de trois ans ;
- soit à la prescription plus longue de six ans¹, lorsque les conditions d'application de la prescription abrégée ne sont pas réunies.

I. prescription abrégée (LPF, art. L. 180)

Le droit de reprise de l'administration peut s'exercer jusqu' au 31 décembre de la troisième année suivant celle au cours de laquelle l'exigibilité des droits omis a suffisamment été révélée :

- par l'enregistrement d'un acte ou d'une déclaration ou par l'exécution de la formalité de publicité foncière ;
- sans qu'il soit nécessaire de recourir à des recherches ultérieures, c'est-à-dire de telle sorte que le service soit mis à même de constater immédiatement, au seul vu du document enregistré ou publié, l'existence du fait juridique imposable.

2. Conditions particulières d'application en cas de successions non déclarées et d'omissions de biens dans les déclarations de succession (LPF, art. L. 181).

La prescription abrégée ne s'applique, en pareil cas, que si le document révélateur enregistré ou publié (écrit ou déclaration) mentionne exactement :

- la date et le lieu du décès du défunt ;
- le nom et l'adresse de l'un au moins des ayants droit.

Par ailleurs, la prescription ne court qu'en ce qui concerne les droits dont l'exigibilité est révélée sur les biens, sommes ou valeurs expressément énoncés dans l'écrit ou la déclaration comme dépendant de la succession.

L'application de ces principes a fait l'objet de plusieurs décisions jurisprudentielles qui confirment l'interprétation protectrice des droits des finances publiques.

II. prescription longue de 6 ans (LPF, art. L. 186)

Lorsqu'il n'est pas expressément prévu de délai de prescription plus court ou plus long, 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**.

Le délai de reprise sexennal a pour point de départ le fait générateur de l'impôt, à savoir :

- en matière de droits de mutation par décès, la date du décès, quelle que soit la nature de l'infraction qui motive l'action du service ;
- en matière d'impôt de solidarité sur la fortune, le 1er janvier de l'année d'imposition.
- en ce qui concerne les autres droits d'enregistrement, la date de la mutation ou celle de l'acte.

Toutefois, la date des actes sous signature privée notamment les donations manuelles n'est opposable à l'administration que si elle est certaine (LPF, art. L. 183) ;

III . jurisprudence :

Cour de cassation chambre com 1 juin 2010 N° 09-14353

Une cour d'appel, qui constate que l'action en contestation de la dévolution successorale n'a été intentée qu'après l'expiration du délai de reprise de dix ans, pendant lequel l'administration fiscale n'a pas agi, en déduit exactement que la prescription est acquise et que la modification de la dévolution, intervenue postérieurement, n'a pu faire courir un nouveau délai

Cour de cassation chambre com 27 octobre 2009 N° 08-19979

En application des dispositions des articles L. 180 et L. 186 du livre des procédures fiscales, le droit de reprise de l'administration à l'égard des droits de mutation se prescrit par dix ans dès lors que la connaissance de l'exigibilité des droits ne résulte pas de manière certaine et directe du seul examen d'un acte enregistré ou présenté à la formalité et que des recherches ultérieures sont nécessaires.

Viole ces dispositions la cour d'appel qui, pour déclarer prescrite l'action de l'administration fiscale à l'égard des droits de mutation dus à la suite de la déchéance du régime de faveur des

marchands de biens prévu par l'article 1115 du code général des impôts, retient que la connaissance de l'exigibilité des droits de mutation résulte du rejet de la demande de prorogation de construire du 12 juillet 2000, sans que l'administration fiscale ait eu à recourir à des recherches ultérieures de sorte que la prescription était acquise à la société à l'expiration du délai de trois ans, alors qu'une proposition de rectification ne constitue pas un acte révélateur de l'exigibilité des droits au sens de l'article L. 180 du livre des procédures fiscales faisant courir la prescription abrégée

Cour de cassation chambre com 1 juillet 2008 N° 07-14332

Il résulte de l'article 784 du code général des impôts que les parties sont tenues de faire connaître, dans tout acte constatant une transmission entre vifs à titre gratuit et dans toute déclaration de succession, s'il existe ou non des donations antérieures consenties à un titre et sous une forme quelconque par le défunt aux donataires, héritiers ou légataires et, dans l'affirmative, le montant de ces donations.

Dès lors, tout successible est partie à la déclaration de succession au sens des dispositions de l'article 784 du code général des impôts et a, en cette qualité, l'obligation de déclarer les sommes dont il a antérieurement bénéficié, peu important que cette déclaration n'ait été établie ou déposée que par le légataire universel du défunt

Cour de cassation chambre com 17 mars 2004 N° 02-13351

Violent les articles L. 180 et L. 186 du Livre des procédures fiscales l'arrêt qui, pour accueillir la fin de non-recevoir tirée de la prescription du droit de reprise de l'administration des Impôts, retient qu'il était indiqué, dans l'acte de donation de l'usufruit d'un domaine agricole, en date de 1994, que l'usufruit ainsi transmis à sa fille par la donatrice portait sur des droits qu'elle avait recueilli dans la succession de son époux décédé en 1990, qu'elle avait déjà fait donation de la moitié en nue-propriété de ce domaine à sa fille en 1991 et qu'étant donné en location à celle-ci et à son époux, en vertu d'un bail à long terme ayant pris effet en 1989, il avait été fait application lors de cette mutation à titre gratuit d'un abattement sur les droits d'enregistrement, dès lors que l'indication, dans l'acte de donation de 1994, de l'origine de propriété du bien, de l'existence du bail à long terme et de l'exonération partielle consécutive à la donation de 1991 ne permettait pas à l'administration des Impôts, sans recherches ultérieures, d'être informée de l'engagement de conservation du bien par la donatrice, dont la donation de 1994 constituait l'inexécution rendant exigibles les droits de mutation initialement exonérés.

Cour de cassation chambre com 26 novembre 1996 N° 94-20064

Lorsque des recherches ultérieures sont nécessaires pour établir la véritable nature de l'acte, la prescription abrégée prévue par l'article L. 180 du Livre des procédures fiscales pour l'exercice par l'Administration de son droit de reprise est écartée au profit de la prescription décennale, sans qu'il soit nécessaire que l'Administration ait mis en oeuvre ces recherches dans le délai de prescription abrégée.

Cour de cassation chambre com 27 juin 1995 N° 93-19898

Le délai abrégé du droit de reprise pour les droits d'enregistrement n'est opposable à l'Administration que si l'exigibilité des droits a été suffisamment révélée par le document enregistré ou présenté à la formalité, sans qu'il soit nécessaire de procéder à des recherches ultérieures. Tel n'est pas le cas d'une déclaration de succession, sur laquelle l'héritier a fait figurer la moitié du solde créditeur d'un compte joint ouvert au nom du de cujus et de lui-même,

l'Administration étant dans la nécessité de procéder à des recherches ultérieures pour combattre la présomption de répartition par part virile résultant de l'article 753 du Code général des impôts et porter à l'actif successoral la totalité, et non la moitié, du solde litigieux.

Cour de cassation chambre com 4 juillet 1995 N° 93-16757

Jugé, toutefois, qu'en cas de contestation judiciaire de la dévolution successorale, la prescription du droit de reprise concernant les droits de mutation par décès exigibles sur une succession non encore déclarée à l'administration ne court pas durant l'instance judiciaire (DB 13 L 1214, n° 42).

Cour de cassation chambre com 9 mars 1993 N° 91-11303

Dès lors qu'un Tribunal relève que la déclaration de succession ne permettait pas, à elle seule, de connaître la consistance des biens dépendant de l'hérédité et retient exactement qu'en raison des recherches ultérieures auxquelles devait procéder l'administration des Impôts pour démontrer que la plus grande partie du solde créditeur des comptes avait été omise, l'exigibilité des droits d'enregistrement n'était pas révélée par la déclaration de succession de façon immédiate et certaine, il en déduit à bon droit que la prescription décennale prévue par l'article L. 186 du Livre des procédures fiscales était applicable.