

L'ANALYSE

Les nouveaux contours du contrôle des droits d'enregistrement et taxes assimilées



Par Jean-Christophe Bouchard, avocat associé, et Jean-Marc Valot, avocat, Franklin

Le contrôle de l'application des droits d'enregistrement vient de connaître des bouleversements significatifs d'origines jurisprudentielle et législative.

D'une part, la Cour de cassation a opéré un revirement de jurisprudence par deux arrêts du 31 octobre 2006. Elle considérait auparavant que les droits d'enregistrement ne pouvaient en tant que tels faire l'objet d'une vérification de comptabilité car ils n'entraient pas dans le champ de l'article L. 13 du Livre des procédures fiscales (LPF), lequel ne concerne que les «contribuables astreints à tenir et à présenter des documents comptables».

Cela étant, l'administration fiscale conservait la possibilité de proposer une rectification de ces impôts en s'appuyant sur des éléments obtenus au

cours d'une vérification. En d'autres termes, si le contrôle direct des droits d'enregistrement était proscrit, des rehaussements pouvaient intervenir à l'occasion de découvertes au cours des opérations de vérification.

La Cour de cassation admet désormais que l'administration fiscale contrôle les droits d'enregistrement et taxes assimilées dus à l'occasion de l'exercice d'une activité professionnelle, devant figurer dans la comptabilité.

Ainsi, un marchand de biens peut-il être vérifié s'agissant du régime des achats en vue de la revente lui permettant d'acquitter des droits réduits sur l'achat d'immeubles.

La Cour de cassation a également admis qu'une compagnie d'assurances puisse faire l'objet d'une vérification de comptabilité au regard de la taxe sur les conventions d'assurances, bien que cette dernière fasse l'objet de déclarations mensuelles et ne ressorte pas de la comptabilité proprement dite.

La portée de l'ancienne jurisprudence proscrivant que la

vérification de comptabilité porte sur les droits d'enregistrement se trouve donc désormais limitée aux cas où les contribuables vérifiés sont passibles de droits qui ne se rattachent pas à leur activité professionnelle. D'autre part, la loi en faveur du travail, de l'emploi du pouvoir d'achat du 21 août 2007 a réduit le délai de prescription de droit commun applicable en matière de droits d'enregistrement, d'impôt sur la fortune et de taxes assimilées (telles que par exemple la taxe de 3 % sur la valeur vénale des immeubles possédés en France par des personnes morales). Pour ces impôts, l'administration est en droit de pratiquer des rehaussements jusqu'au terme de la troisième année suivant celle au cours de laquelle l'exigibilité des droits ou taxes a été suffisamment révélée par l'enregistrement d'un acte ou d'une déclaration sans qu'il soit nécessaire de recourir à des recherches ultérieures, conformément à l'article L. 180 du LPF. Mais en l'absence de déclaration

ou de présentation de l'acte à la formalité, ou encore si des recherches ultérieures sont nécessaires, l'administration fiscale était fondée à rappeler des droits supplémentaires jusqu'au terme de la dixième année suivant le fait générateur de l'impôt (date de la mutation ou de l'acte devant être soumis à enregistrement). Ce délai est ramené de 10 à 6 ans pour les procédures de contrôle engagées à compter du 1^{er} juin 2008 conformément à l'article L. 186 du LPF dans sa nouvelle rédaction. Suivant les travaux parlementaires, la nouvelle disposition précitée, introduite par amendement déposé au Sénat, puis conservée en l'état, visait à aligner le délai de reprise sur le délai maximal applicable pour les autres impôts en cas d'activité occulte. Elle permettra en tout cas de limiter les rectifications relatives à des périodes très anciennes, pour lesquelles il est toujours très difficile de reconstituer les circonstances de fait de l'époque ainsi que les valeurs de marché. ■