

Délais de reprise des impôts des personnes physiques hors activité professionnelle

Il n'existe pas de délai unique de prescription pour les impôts des personnes physiques. Ainsi, dans tous les cas où la loi n'a pas expressément fixé d'autre délai, le délai de reprise de l'administration fiscale s'exerce jusqu'à l'expiration de la sixième année suivant celle du fait générateur de l'impôt (art L186 du LPF).

Ce délai de droit commun trouve très peu d'occasions de s'appliquer car des délais propres à chaque type d'imposition sont prévus par la loi. Il existe ainsi des délais abrégés de reprise **(I)** propres aux différents impôts des personnes physiques. Notons que chaque catégorie d'impôt est placée sous un régime spécifique, ainsi en est-il pour l'impôt sur le revenu et taxes assimilées **(II)**, pour les impôts directs locaux **(III)**, ainsi que pour les droits d'enregistrement et l'impôt de solidarité sur la fortune **(IV)**.

Mais il convient de rappeler préalablement les règles de computation des délais de reprise au regard des réformes qui ont été faites pour les modifier.

A cet égard, le principe en la matière veut qu'aucun allongement des délais de reprise ne vienne remettre en cause des prescriptions déjà acquises lors de son entrée en vigueur.

Ainsi, dans le cadre d'une réforme allongeant un délai de reprise, si un délai est prescrit avant l'entrée en vigueur de la réforme, la prescription acquise sous l'empire de l'ancienne législation n'est pas remise en cause rétroactivement. En revanche, le nouveau délai allongera d'autant les années non prescrites.

Exemple : Pour un délai de reprise de trois ans avant l'entrée en vigueur d'une réforme (1er janvier 2015) portant ce délai à 6 ans, il ne sera pas possible de rouvrir la prescription acquise au 1er janvier 2015, c'est-à-dire, celle applicable à des revenus perçus en 2010 (imposition due en 2011). Ainsi, la prolongation de la prescription s'appliquera aux revenus perçus en 2011 (imposition due en 2012) et pour les années suivantes.

I. Les délais ordinaires abrégés de reprise

| Catégorie d'impôt | Délai de prescription abrégé | Textes de référence |
|--|--|--|
| Impôt sur le revenu et les prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine et sur les produits de placement (CSG, CRDS) | Le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à la fin de la troisième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due ¹ | Art. 169 al 1 ^{er} et 169A du LPF |
| Retenue à la source sur les revenus de capitaux mobiliers | Le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à la fin de la troisième année qui suit celle au cours de laquelle les versements sont exigibles | Art. 169A du LPF |
| Contribution à l'audiovisuel public | Le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à la fin de la troisième année qui suit celle au cours de laquelle la contribution est due <u>Exception</u> : si la contribution est contrôlée comme en matière de taxe d'habitation | Art. 172 F du LPF et art 1605 bis, 7° du CGI |
| Droits d'enregistrement Taxe de publicité foncière Droits de timbre Impôt de solidarité sur la fortune (ISF) ² | Le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à l'expiration de la troisième année suivant celle de l'enregistrement d'un acte ou d'une déclaration ou de l'accomplissement de la formalité fusionnée définie à l'article 647 du CGI. Toutefois, ce délai n'est opposable à l'administration que si l'exigibilité des droits et taxes a été suffisamment révélée par le document enregistré ou | Art. 180 du LPF |

¹ Exit tax: en cas de transfert de domicile fiscal hors de France intervenu à compter du 3 mars 2011, le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'au 31 décembre de la troisième année suivant celle du transfert (art L170-0-A du LPF). Ce délai s'applique à l'impôt sur le revenu et aux prélèvements sociaux afférents à chaque gain, plus-value ou créance mentionnée aux I et II de l'article 167 bis du CGI.

² L'ISF est un impôt assimilé aux droits d'enregistrement (BOI-CF-PGR-10-40-20150812 § 10).

| | | |
|--|--|-----------------|
| | présenté à la formalité, sans qu'il soit nécessaire de procéder à des recherches ultérieures. | |
| Impôts directs locaux (taxe foncière et taxe d'habitation) | Le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à la fin de l'année suivant celle au cours de laquelle l'imposition est due | Art. 173 du LPF |

II. Etude des délais de reprise en matière d'impôt sur le revenu et taxes assimilées

La loi institue un des délais spéciaux de reprise propres à l'impôt sur le revenu des non professionnels (A), ainsi que des délais prorogatifs qui prorogent le délai ordinaire de reprise(B).

A. Délais spéciaux de reprise

Le délai de reprise de l'administration fiscale peut se trouver allongé par la mise en œuvre de délais spéciaux.

- Délai spécial de reprise en cas d'évasion fiscale frauduleuse³ (art 169 al 4 du LPF)

Le 4ème alinéa de l'article L169 du LPF dispose un délai de reprise de 10 ans lorsque l'une des obligations déclaratives prévues aux articles 123bis 5, 209B IV., 1649 A al.2, 1649 AA, et 1649 AB du CGI n'a pas été respectée par le contribuable.

Ainsi, l'extension du délai de reprise concernera tout contribuable n'ayant pas déclaré un compte bancaire, un contrat d'assurance-vie ou tout autre entité au régime fiscal privilégié, détenu hors de France.

Le délai spécial de reprise permet à l'administration d'effectuer des rehaussements d'impôt jusqu'au 31 décembre N + 10 pour une déclaration relative à l'année N.

Ce délai spécial vise l'impôt sur le revenu (art. L169 al.1er du LPF) et ne s'applique qu'aux seuls revenus ou bénéfices afférents aux obligations déclaratives méconnues (art. L169 al.5 in fine du LPF).

Par ailleurs, l'article L169 al.4 du LPF prévoit un assouplissement dans le cas de l'obligation déclarative prévue à l'article L1649 A du CGI. En effet, le délai n'est pas étendu lorsque le contribuable apporte la preuve que le total des soldes créditeurs de ses comptes à l'étranger est inférieur à 50 000€ au 31 décembre de l'année où ladéclaration devait être effectuée.

Rappelons que la prescription de ce délai spécial sera interrompue, dans les conditions de droit commun, notamment par la notification au contribuable d'une proposition de rectification mettant en œuvre le délai décennal (art. L189 du LPF).

³ Ce cas de délai spécial a été institué par l'article 52, I, 2° de la loi n°2008-1443 du 30 décembre 2008. Il a été modifié par l'article 58 de la loi de finances rectificative n°2011-1978 du 30 décembre 2011 qui a étendu le champ du délai spécial aux déclarations à souscrire dans le cadre de l'article 1649AB du CGI, a limité la déclaration aux seuls soldes créditeurs de comptes à l'étranger supérieurs à 50.000€ dans le cadre de la déclaration prévue à l'article 1649A du CGI et a supprimé la référence aux Etats ou territoires n'ayant pas conclu de convention d'assistance administrative permettant l'accès aux renseignements bancaires, étendant ainsi l'application du délai de reprise de dix ans à tout État ou territoire étranger où seraient détenus des avoirs. Par conséquent, la prescription s'applique actuellement aux revenus perçus à partir de l'année 2006 et assujettis aux déclarations de la réforme de 2008 et à partir de l'année 2009 pour les revenus assujettis aux déclarations de la réforme de 2011 (BOI-CF-PGR-10-50 n° 220 et documentation pratique Francis Lefebvre, CF II, 2120).

Notons encore, que le contribuable bénéficiera des dispositions de droit commun de l'article R*196-3 du LPF lui octroyant un délai égal à celui dont dispose l'administration, pour présenter ses propres réclamations. En l'espèce, le contribuable bénéficiera d'un délai de 10 ans à compter de la notification de la proposition de rectification.

- Délai spécial de reprise en cas d'activités occultes⁴

Lorsque le contribuable exerce une activité occulte, le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à la fin de la dixième année au titre de laquelle l'imposition est due.

- **La loi répute l'exercice d'une activité occulte lorsque le contribuable n'a pas déposé dans le délai légal**⁵ les déclarations qu'il était tenu de souscrire⁶ et :
 - soit s'est livré à une activité illicite.

Les activités salariées ne sont pas visées par l'article L169 al.2 du LPF.

- L'administration fiscale admet un **tempérament à l'application du délai décennal** moyennant la réunion de **trois conditions cumulatives**⁷:
 - la régularisation spontanée de la situation du contribuable auprès du centre de formalités des entreprises (ou du greffe du tribunal de commerce) entre l'année du fait générateur de l'impôt et le moment où l'administration engage la procédure de contrôle;
 - le contribuable a, depuis lors, rempli l'intégralité de ses obligations déclaratives, dans les délais, et sans que l'administration ait dû intervenir, notamment par l'envoi de mises en demeure ;
 - le contrôle exercé sur la période comprise dans le délai normal de reprise n'a donné lieu qu'à des rehaussements pour lesquels la bonne foi a été intégralement reconnue.

⁴ Ce délai est issu de l'article 115 de la loi de finances pour 1997 du 30 décembre 1996 qui prévoyait une prescription initiale de 6 ans. Le délai décennal de reprise est issu de l'article 52 de la loi n° 2008-1443 de finances rectificative pour 2008 du 30 décembre 2008 (Documentation pratique Francis Lefebvre, CF II, 10310) Par conséquent, le délai de reprise de dix ans s'est appliqué aux revenus perçus à partir de 2003 et s'applique actuellement aux revenus perçus à partir de 2005. La notion d'activité occulte ajoutée par l'article 18 de la loi de finances rectificative n° 2009-1674 du 30 décembre 2009 existait auparavant sans cette appellation.

⁵ Sont visés tant le défaut de déclaration que le dépôt tardif, y compris lorsque la déclaration est souscrite après mise en demeure.

⁶ Au sens de la doctrine administrative, il suffit que le contribuable ait déposé une seule des déclarations fiscales dont il est tenu au titre d'une activité déterminé pour que le délai décennal ne soit pas applicable, y compris en cas d'omission de déclaration de cette activité au centre des formalités des entreprises (ou greffe du tribunal de commerce).

⁷ Tempérament reconnu dans l'arrêt : CAA Marseille, 25 juin 2013, n° 10MA01759.

▪ Délai spécial de reprise en cas de procès-verbal pour flagrance fiscale⁸

Le droit de reprise s'exerce jusqu'à la fin de la dixième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due, lorsque l'administration a dressé un procès-verbal de flagrance fiscale dans les conditions prévues à l'article L. 16-0 BA du LPF, au titre d'une année postérieure⁹.

⁸ Ce délai est issu de l'article 115 de la loi de finances pour 1997 du 30 décembre 1996 qui prévoyait une prescription initiale de 6 ans. Le délai décennal de reprise est issu de l'article 52 de la loi n° 2008-1443 de finances rectificative pour 2008 du 30 décembre 2008 (Documentation pratique Francis Lefebvre, CF II, 10310). Par conséquent, le délai décennal de reprise s'est appliqué à partir des revenus de l'année 2003 et s'applique actuellement à partir des revenus perçus en 2005. La notion de procès-verbal de flagrance introduite pour la première fois par l'article 52 de la loi n° 2008-1443 de finances rectificative pour 2008 du 30 décembre 2008 existait auparavant sans cette appellation.

⁹ Article L16-0 BA, I, Ibis et Iter du CGI : "*I.-Lorsque, dans le cadre des procédures mentionnées aux articles L. 16 B, L. 16 D et L. 80 F, de la vérification sur place de la taxe sur la valeur ajoutée, ainsi que dans le cadre du contrôle inopiné mentionné au quatrième alinéa de l'article L. 47, les agents de l'administration des impôts ayant au moins le grade de contrôleur constatent pour un contribuable se livrant à une activité professionnelle et au titre des périodes pour lesquelles l'une des obligations déclaratives prévues aux articles 170, 172, 223 et 287 du code général des impôts n'est pas échue, l'un au moins des faits suivants :*

1° L'exercice d'une activité que le contribuable n'a pas fait connaître à un centre de formalité des entreprises ou au greffe du tribunal de commerce, sauf s'il a satisfait, au titre d'une période antérieure, à l'une de ses obligations fiscales déclaratives ;

2° La délivrance de factures ne correspondant pas à la livraison d'une marchandise ou à l'exécution d'une prestation de services, ou de factures afférentes à des livraisons de biens au titre desquelles la taxe sur la valeur ajoutée ne peut faire l'objet d'aucune déduction en application du 3 de l'article 272 du code général des impôts ou la comptabilisation de telles factures reçues ;

3° Lorsqu'ils sont de nature à priver la comptabilité de valeur probante :

a) La répétition d'achats, de ventes ou de prestations non comptabilisés ;

b) L'utilisation d'un logiciel de comptabilité ou de caisse aux fins de permettre la réalisation de l'un des faits mentionnés au 1° de l'article 1743 du code général des impôts ;

4° Une infraction aux interdictions mentionnées à l'article L. 8221-1 du code du travail ;

5° L'absence répétée du respect de l'obligation déclarative prévue au 2 de l'article 287 du code général des impôts,

ils peuvent, en cas de circonstances susceptibles de menacer le recouvrement d'une créance fiscale de la nature de celle mentionnée au premier alinéa, dresser à l'encontre de ce contribuable un procès-verbal de flagrance fiscale.

Le procès-verbal de flagrance fiscale est signé par les agents de l'administration des impôts ainsi que par le contribuable, hormis les cas dans lesquels l'infraction mentionnée au 1 de l'article 1746 du code général des impôts a été constatée. En cas de refus de signer, mention en est faite au procès-verbal.

L'original du procès-verbal est conservé par l'administration des impôts et copie est notifiée au contribuable.

I bis. - Lorsque les agents mentionnés au premier alinéa du I sont informés, dans les conditions prévues au 1 de l'article 1649 quater-0 B bis du code général des impôts, de l'exercice par le contribuable d'une activité entrant dans le champ d'application du 2 du même article au titre de la période en cours pour laquelle l'une des obligations déclaratives prévues aux articles 170, 172, 223 et 287 du même code n'est pas échue, ils peuvent, en cas de circonstances susceptibles de menacer le recouvrement d'une créance fiscale, dresser à l'encontre de ce contribuable un procès-verbal de flagrance fiscale.

Le procès-verbal de flagrance fiscale est signé par les agents de l'administration des impôts.

L'original du procès-verbal est conservé par l'administration des impôts et copie est notifiée au contribuable.

La décision de faire application du présent I bis est prise par un agent de catégorie A détenant au moins un grade fixé par décret en Conseil d'Etat, qui vise à cet effet le procès-verbal de flagrance fiscale.

I ter. - Lorsqu'une infraction mentionnée au 4° du I a été constatée par des agents de contrôle autres que ceux de l'administration des impôts et que ces derniers en ont été informés dans les conditions prévues aux articles L. 82 C ou L. 101, ils peuvent, dans le cadre de l'une des procédures énumérées au premier alinéa du I du présent article, en cas de circonstances susceptibles de menacer le recouvrement d'une créance fiscale de la nature de celle mentionnée à ce même alinéa, dresser à l'encontre du contribuable un procès-verbal de flagrance fiscale.

Le procès-verbal de flagrance fiscale est signé par les agents de l'administration des impôts ainsi que par le contribuable, hormis les cas dans lesquels l'infraction visée au 1 de l'article 1746 du code général des impôts a été constatée. En cas de refus de signer, mention en est faite au procès-verbal.

L'original du procès-verbal est conservé par l'administration des impôts et copie est notifiée au contribuable."

- Délai spécial cas d'erreur sur la nature de l'impôt ou sur le lieu d'imposition¹⁰

Lorsqu'un contribuable a obtenu une décharge d'imposition suite à une réclamation contentieuse, l'administration dispose d'un délai spécial de reprise lorsque des erreurs sur la nature ou le lieu d'imposition ont été commises (art L171 du LPF). Dans ce cas, ces erreurs peuvent être réparées **jusqu'à la fin de l'année suivant celle de la décision qui a prononcé la décharge d'imposition initiale.**

Cependant la rectification ne peut avoir lieu que si l'erreur porte au moins sur la quotité d'imposition et non sur le seul lieu d'imposition (art L206 du LPF).

Notons que ce délai ne s'applique que s'il vient à expiration postérieurement au délai général de reprise prévu à l'article art L169 alinéa 1 du LPF¹¹.

- Délai spécial en cas d'omission ou d'insuffisance d'imposition en matière d'impôt sur le revenu constatée à la suite de l'ouverture d'une succession¹²

Lorsqu'un contribuable décède, le droit de reprise de l'administration en matière d'impôt sur le revenu s'exerce jusqu'à la fin de la deuxième année suivant celle de l'enregistrement de la déclaration de succession ou de paiement des droits de mutation, concernant la déclaration d'impôt sur le revenu de l'année de décès et les quatre années antérieures (art L172 du LPF)¹³. Cela revient à appliquer un délai de reprise de 6 ans relativement à la quatrième année précédant celle du décès.

Le délai spécial ne s'applique pas lorsque les omissions ou insuffisances étaient connues de l'administration antérieurement à la date d'ouverture de la succession,

Notons que ce délai ne s'applique que s'il vient à expiration postérieurement au délai général de reprise prévu à l'article art L169 alinéa 1 du LPF¹⁴.

Pour comprendre l'articulation des prescriptions, il y a lieu de distinguer suivant le dépôt, ou non, d'une déclaration de succession.

Computation du délai en cas de déclaration de succession

Principe :

- L'année de la déclaration de succession est celle où la déclaration de succession a été enregistrée. Cette année constitue le point de départ du délai spécial de reprise.

Exemple : un contribuable décède en 2010 et la déclaration de succession est enregistrée en 2011. L'administration pourra exercer son droit de reprise jusqu'au 31 décembre 2013 pour les quatre années antérieures au décès, c'est-à-dire les années 2006 à 2010.

¹⁰ Documentation Pratique Francis Lefebvre, CF II, 1470s et BOI-CF-PGR-10-20-20151007 §90.

¹¹ D. adm. 13 L12-12 n°8, 1^{er} juillet 2002.

¹² Documentation Pratique Francis Lefebvre, CF II, 1540s et BOI-CF-PGR-10-20-20151007 §140.

¹³ Le délai ordinaire de reprise de l'article L169 alinéa 1^{er} du LPF s'applique à l'année du décès sous réserve de la mise en œuvre du délai spécial de l'article L172 du LPF.

¹⁴ Voir note 11.

Exceptions :

- En cas de déclarations successives, seule la déclaration régulière est prise en compte et enregistrée,

Exemple : un contribuable décède en 2010. Une déclaration de succession erronée est déposée en 2011 et la déclaration régulière est déposée en 2012. L'administration pourra exercer son droit de reprise jusqu'au 31 décembre 2014 pour les quatre années antérieures au décès, c'est-à-dire les années 2006 à 2010.

- En cas de déclarations complémentaires, chacune fait courir un nouveau délai à sa date d'enregistrement,

Exemple : un contribuable décède en 2010. Une déclaration de succession initiale est enregistrée en 2011 et fait courir le délai de reprise de l'administration jusqu'au 31 décembre 2013. Si en 2012 une déclaration de succession accessoire est enregistrée, alors elle fait courir un nouveau délai de reprise de deux ans jusqu'au 31 décembre 2014 pour pouvoir exercer son droit de reprise sur les revenus des années 2006 à 2010.

Computation du délai en l'absence de déclaration de succession

Dans ce cas, le délai de reprise court à compter du paiement des droits de mutation par décès.

B. Délais prorogatifs applicables à l'impôt sur le revenu et taxes assimilées

- Prorogation biennale des délais ordinaires de reprise en cas d'agissements frauduleux (art. L187 du LPF)

Lorsque l'administration dépose une plainte pénale pour des agissements frauduleux commis par le contribuable, les délais de reprise ordinaires sont prorogés de deux années supplémentaires (art. L187 du LPF). Par agissement frauduleux, il faut comprendre toute infraction au délit général de fraude fiscale au sens de l'article 1741 du Code général des impôts¹⁵.

¹⁵ Art. 1741 du CGI : "Sans préjudice des dispositions particulières relatées dans la présente codification, quiconque s'est frauduleusement soustrait ou a tenté de se soustraire frauduleusement à l'établissement ou au paiement total ou partiel des impôts visés dans la présente codification, soit qu'il ait volontairement omis de faire sa déclaration dans les délais prescrits, soit qu'il ait volontairement dissimulé une part des sommes sujettes à l'impôt, soit qu'il ait organisé son insolvabilité ou mis obstacle par d'autres manœuvres au recouvrement de l'impôt, soit en agissant de toute autre manière frauduleuse, est passible, indépendamment des sanctions fiscales applicables, d'une amende de 500 000 € et d'un emprisonnement de cinq ans.

Les peines sont portées à 2 000 000 € et sept ans d'emprisonnement lorsque les faits ont été commis en bande organisée ou réalisés ou facilités au moyen :

1° Soit de comptes ouverts ou de contrats souscrits auprès d'organismes établis à l'étranger ;

2° Soit de l'interposition de personnes physiques ou morales ou de tout organisme, fiducie ou institution comparable établis à l'étranger ;

3° Soit de l'usage d'une fausse identité ou de faux documents, au sens de l'article 441-1 du code pénal, ou de toute autre falsification ;

4° Soit d'une domiciliation fiscale fictive ou artificielle à l'étranger ;

5° Soit d'un acte fictif ou artificiel ou de l'interposition d'une entité fictive ou artificielle.

Toutefois, cette disposition n'est applicable, en cas de dissimulation, que si celle-ci excède le dixième de la somme imposable ou le chiffre de 153 €.

Les dispositions de l'article L187 du LPF sont applicables non seulement à l'auteur de la fraude, aux complices mais aussi aux bénéficiaires de la fraude¹⁶.

Il s'agit d'une dérogation expresse à la règle édictée par l'article L51 du LPF selon laquelle une vérification de comptabilité déjà effectuée, sur une période déterminée, pour un même impôt ne peut être reconduite¹⁷.

Contrairement au principe de non-rétroactivité des allongements de délai rappelé dans nos propos introductifs, il convient de tenir compte de la date de dépôt de plainte comme point de départ (N) pour computer ce nouveau délai de prescription, et de revenir en arrière. Ainsi, pour une vérification effectuée le 1er juillet de l'année N relativement aux années N-3, N-2 et N-1, suivie du dépôt d'une plainte le 1er novembre de l'année N, un nouveau contrôle pourra être entrepris jusqu'aux années N-4 et N-5 et donner lieu, le cas échéant, à un rehaussement au titre de ces deux années.¹⁸

Notons que cette extension ne s'applique pas aux délais spéciaux de reprise prévus à l'article L169 du LPF mais seulement aux délais ordinaires (art. L187 du LPF).

La prorogation du délai de prescription fiscale ne revêt aucun caractère d'automaticité. Il s'agit, en effet, d'une simple faculté à la discrétion de l'administration.

Par ailleurs, cette faculté n'est pas subordonnée à l'existence d'un lien entre la fraude objet de la plainte et le rehaussement effectué, ni à la commission de la fraude au cours des deux années excédant le délai ordinaire de reprise¹⁹.

L'objet de la plainte ne circonscrit donc pas l'étendue des vérifications de l'administration fiscale et la prorogation du délai s'appliquera indépendamment du moment où la fraude ayant donné lieu à la plainte a été commise.

Elle n'emporte aucune conséquence au regard de la prescription pénale qui reste donc inchangée. Rappelons que le délai de prescription pénale expire à la fin de la sixième année qui suit celle au cours de laquelle l'infraction a été commise²⁰. C'est dans ce délai que doit être déposée la plainte pour fraude fiscale.

L'administration peut procéder, sans attendre la décision du juge pénal, à l'établissement de l'impôt qu'elle estime être dû au titre des deux années en cause. En revanche, la décision de mise en recouvrement sera suspendue dès lors que l'intéressé aura constitué des garanties dans les conditions prévues aux articles L277 à L280 du LPF.

Toute personne condamnée en application des dispositions du présent article peut être privée des droits civiques, civils et de famille, suivant les modalités prévues aux articles 131-26 et 131-26-1 du code pénal.

La juridiction peut, en outre, ordonner l'affichage de la décision prononcée et la diffusion de celle-ci dans les conditions prévues aux articles 131-35 ou 131-39 du code pénal.

La durée de la peine privative de liberté encourue par l'auteur ou le complice d'un des délits mentionnés au présent article est réduite de moitié si, ayant averti l'autorité administrative ou judiciaire, il a permis d'identifier les autres auteurs ou complices.

Les poursuites sont engagées dans les conditions prévues aux articles L. 229 à L. 231 du livre des procédures fiscales."

¹⁶ CE, 7 décembre 1981, n° 17826

¹⁷ Article L51 al.2 3° du LPF.

¹⁸ Documentation pratique Francis Lefebvre, CF II § 9870

¹⁹ CE, 26 juillet 1978, req. n°4851 et 4851 bis

²⁰ Article L230 al. 1 du LPF.

- Prorogation du délai ordinaire de reprise en cas de dépôt de plainte pour fraude fiscale suivie d'une enquête visant des faits spécifiques (art.L188 B du LPF)

Lorsque l'administration a, dans le délai de reprise, déposé une plainte ayant abouti à l'ouverture d'une enquête judiciaire pour fraude fiscale dans les cas visés aux 1° à 5° de l'article L228 du LPF, les omissions ou insuffisances d'imposition relatives à la période couverte par les délais ordinaires de reprise peuvent, même s'il est écoulé, être réparées :

- jusqu'à la fin de l'année de la décision mettant fin à la procédure;
- et, au plus tard, jusqu'à la fin de la dixième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due²¹ (art.L188 B du LPF).

Les cinq cas visés par l'article L228 du LPF sont :

- utilisation, aux fins de se soustraire à l'impôt de comptes ouverts ou de contrats souscrits auprès d'organismes établis à l'étranger ;
- interposition de personnes physiques ou morales ou de tout organisme, fiduciaire ou institution comparable établis à l'étranger ;
- usage d'une fausse identité ou de faux documents au sens de l'article 441-1 du code pénal, ou de toute autre falsification ;
- domiciliation fiscale fictive ou artificielle à l'étranger ;
- toute autre manœuvre destinée à égarer l'administration.

Au sens de la doctrine administrative²², cette extension ne s'applique pas aux délais spéciaux de reprise prévus à l'article L169 du LPF mais seulement au délai ordinaire.

- Prorogation du délai ordinaire de reprise en cas de mise en œuvre de l'assistance administrative (art. 188 A du LPF)

L'administration a sollicité des renseignements auprès d'une autorité étrangère dans le cadre de l'assistance administrative.

La demande peut être émise au cours de toutes les procédures de contrôle diligentées par l'administration pour tous les impôts et envers tous les contribuables.

L'assistance administrative procède soit d'une convention fiscale internationale (Etats-tiers) soit de l'application des directives ou règlements de l'UE (Etats-membres) (art. L144 et L114 A du LPF). Cependant l'application de la prorogation est subordonnée au champ d'application de l'instrument sollicité notamment eu égard aux contribuables, impôts et type de renseignements en cause.

- Conditions d'application de la prorogation
 - o existence de constatations préalables fondant la demande de renseignement ;

²¹ Cette dernière disposition sert de délai butoir de prescription.

²² BOI-CF-PGR-10-70-20150204, §280.

- la demande doit être adressée au cours du délai ordinaire de reprise (art. L188 A al. 1er du LPF);
- le contribuable doit être informé de l'existence de la demande dans un délai de 60 jours à compter de son envoi. Il doit également être informé de la réponse de l'autorité interrogée dans un délai de 60 jours à compter de sa réception par l'administration (art. L188 A al. 2 du LPF).

- Circonscription de la prorogation à l'objet de la demande de renseignement

Lorsque les conditions qui précèdent sont réunies, l'administration ne peut réparer que les seules omissions ou insuffisances d'imposition liées à l'objet de la demande de renseignement (art. L188 A al. 1er du LPF).

- Délai de prorogation (art. L188 A al. 1er du LPF)

La réparation des omissions ou insuffisances d'imposition peut s'effectuer :

- jusqu'à la fin de l'année qui suit celle de la réception de la réponse de l'autorité interrogée;
- et, au plus tard, jusqu'au 31 décembre de la troisième année suivant celle au titre de laquelle le délai ordinaire de reprise est écoulé.

▪ Prorogation en cas d'omission ou d'insuffisance d'imposition révélée par une instance juridictionnelle ou par une réclamation contentieuse (art. L188 C du LPF)

Aux termes de l'article L188 C du LPF, les délais ordinaires²³ de reprise sont prorogés en cas de révélation d'une omission ou d'une insuffisance d'imposition :

- soit par une instance²⁴ judiciaire (civile, prudhommale, commerciale ou pénale) ou administrative ;
- soit par une réclamation contentieuse²⁵.

Le point de départ de ce délai de reprise est l'année au titre de laquelle l'imposition est due (N). Les omissions ou les insuffisances d'imposition peuvent être réparées de la manière suivante²⁶ :

²³ En dépit de l'appellation de "délai spécial" du BOFIP, l'article L188C du LPF est nécessairement un délai de prorogation car il ne se substitue pas au délai ordinaire de reprise mais compose avec lui (voir le tableau illustratif, issu du BOFIP, en annexe n° 1). La doctrine administrative évoque d'ailleurs sa combinaison avec les délais de droit commun (BOI-CF-PGR-10-75-20150204 , § 30).

²⁴ Le délai commence à courir à compter de la date du jugement rendu par le tribunal saisi, et non pas, lorsque ce jugement est frappé d'appel, de la date de l'arrêt de la cour d'appel (CE, 15 novembre 1985, n° 47319). Au sens de la doctrine administrative, cette jurisprudence peut être transposée au cas où l'insuffisance serait révélée par un arrêt de la cour d'appel alors même que cet arrêt ferait l'objet d'un pourvoi en cassation.

²⁵ Il s'agit de l'acte par lequel le contribuable doit saisir l'administration de sa contestation préalablement à la saisine du tribunal compétent; il est régi par les articles L190 à 209 et R*190-1 à 210-1 du LPF. La réparation d'insuffisances révélées par une réclamation contentieuse peut s'exercer à l'égard d'années d'imposition qui ne sont pas visées dans ladite réclamation (CE, 2 mars 1977, n° 97397)

- jusqu'au 31 décembre de l'année suivant celle de la décision clôturant l'instance²⁷.
- et, au plus tard, jusqu'à la fin de la dixième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due²⁸.

La jurisprudence décide que les dispositions de l'article L188C du LPF ne sont pas applicables lorsque l'administration a eu connaissance des irrégularités antérieurement à la plainte ou à la réclamation (CE, 13 juillet 1966, n° 61296 ; CE, 13 février 1970, n° 74729 ; CE, 2 mars 1985, n° 42952 ; CE, 28 novembre 1986, n° 47147).

²⁶ Documentation pratique Francis Lefebvre, CF II 17040.

²⁷ Qui ne doit pas être confondue avec le 31 décembre de l'année de la décision clôturant l'instance

²⁸ Voir le tableau illustratif, issu du BOFIP, en annexe n° 1.

III. Les délais spéciaux de reprise en matière d'impôts directs locaux

En matière de taxe foncière et de taxe d'habitation, la loi prévoit des délais spéciaux (A). Il est également nécessaire de revenir sur les modalités d'application du délai ordinaire de reprise en matière de contribution à l'audiovisuel public, lequel est soumis à un régime particulier (B). De manière plus générale, les impôts directs locaux se trouvent également soumis à l'un des délais prorogatifs applicables à l'impôt sur le revenu (C).

A. Délais spéciaux de reprise

Le livre des procédures fiscales prévoit deux types de délais spéciaux en matière de taxe d'habitation et taxe foncière.

- En cas de sous-évaluation des propriétés bâties

Concernant les propriétés bâties, les omissions ou insuffisances d'imposition résultant d'une déclaration²⁹ inexacte ou absente peuvent être réparées " à toute époque" (art L175 du LPF). Cependant, cet article est tempéré par la jurisprudence du Conseil d'Etat³⁰ qui combine l'article L175 du LPF avec l'article 1508 du CGI³¹ de sorte que le droit de reprise de l'administration n'est pas illimité dans le temps, mais de quatre ans³².

Tout changement de consistance ou d'affectation d'une propriété non bâtie doit être porté à la connaissance de l'administration sous 90 jours (art. 1406 du CGI). En l'absence de déclaration ou de déclaration incomplète, l'administration pourra réparer les insuffisances dans les mêmes conditions que pour les propriétés bâties.

- En cas d'allègement injustifié

Lorsque le contribuable a bénéficié d'une exonération, d'un dégrèvement ou d'un abattement³³ au titre de la taxe foncière ou de la taxe d'habitation et que les causes de cet allègement font l'objet d'une rectification, le droit de reprise s'exerce dans les mêmes conditions qu'en matière d'impôt sur le revenu, soit un délai de reprise triennal³⁴ (art L173 al 2 du LPF).

²⁹ Il s'agit des déclarations mentionnées aux articles 1406 et 1502 du CGI.

³⁰ CE, 26 mars 2008 n°294354, 8^e et 3^e s-s, Commune du Val-de-Reuil. Documentation Pratique Francis Lefebvre, CF II, 2280.

³¹ Article 1508 du CGI « *Les rectifications pour insuffisances d'évaluation résultant du défaut ou de l'inexactitude des déclarations des propriétés bâties prévues aux articles 1406 et 1502, font l'objet de rôles particuliers jusqu'à ce que les bases rectifiées soient prises en compte dans les rôles généraux.*

Les cotisations afférentes à ces rehaussements sont calculées d'après les taux en vigueur pour l'année en cours. Sans pouvoir être plus que quadruplées, elles sont multipliées :

Soit par le nombre d'années écoulées depuis la première application des résultats de la révision,

Soit par le nombre d'années écoulées depuis le 1er janvier de l'année suivant celle de l'acquisition ou du changement, s'il s'agit d'un immeuble acquis ou ayant fait l'objet de l'un des changements visés à l'article 1517 depuis la première application des résultats de la révision. »

³² Documentation pratique Francis Lefebvre, CF II, 2280.

³³ Un allègement est accordé en fonction du revenu fiscal de référence, du nombre de personnes à charge et du quotient familial. BOI-CF-PGR-10-30-20151007 §110s.

³⁴ Article L169 al 1 du LPF.

Le point de départ de ce délai de reprise est l'année (N) au titre de laquelle l'imposition sur le revenu est due. C'est aussi l'année où le revenu fiscal de référence, utile au calcul de la taxe d'habitation et de la taxe foncière, sera établi. Or, le paiement de ces taxes s'effectuant en N+1, il en résulte, en pratique, un délai spécial de reprise biennal par rapport à la date de paiement desdites taxes.

B. Le régime particulier de la contribution à l'audiovisuel public³⁵

La contribution à l'audiovisuel public³⁶ est soumise à deux délais ordinaires de reprise lorsqu'elle est contrôlée avec la taxe d'habitation (article 1605 bis, 7^o CGI) ou pas (article 172F LPF). En effet, la taxe d'habitation et la contribution à l'audiovisuel public sont des impôts directs locaux intimement liés de par la simultanéité de leur paiement³⁷.

Lorsque les agents de l'administration contrôlent les deux impôts ensemble, la rectification de la contribution à l'audiovisuel public est enfermée dans le délai ordinaire de reprise d'une année applicable à la taxe d'habitation (art L173 al 1 du LPF), sans préjudice de l'application des délais spéciaux y afférant (art L173 al 2 du LPF).

En revanche, lorsque seule la contribution à l'audiovisuel public est contrôlée³⁸, le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à la fin de la troisième année suivant celle au cours de laquelle l'imposition est due (art L172F du LPF).

C. Autre délai prorogatif applicable aux impôts directs locaux

Seul un délai prorogatif est susceptible de s'appliquer. Il en est ainsi pour la prorogation prévue à l'article L188C du LPF qui s'applique lorsque des omissions ou insuffisances d'imposition sont révélées par une instance devant les tribunaux ou par une réclamation contentieuse³⁹.

³⁵ BOI-CF-PGR-10-20-20151007 §340s

³⁶ Prévue à l'article 1605 du CGI

³⁷ <https://www.service-public.fr/particuliers/vosdroits/F88>

³⁸ Dans ce cas la DGFip ne s'intéressera qu'à la seule détention par le contribuable d'un téléviseur.

³⁹ Documentation pratique Francis Lefebvre, CF II, 14600

IV. Etude des délais de reprise en matière de droits de succession et d'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) - droits d'enregistrement

Concernant l'ISF et les droits de succession, le délai ordinaire de reprise est soumis à un régime particulier (A). La loi réserve également l'application supplétive du délai ordinaire de droit commun faute de déclaration (B). Notons, que certaines prorogations applicables à l'impôt sur le revenu sont susceptibles d'être mises en œuvre (C).

A. Délai ordinaire de reprise⁴⁰

Le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à l'expiration de la troisième année suivant celle de l'enregistrement d'un acte ou d'une déclaration ou de l'accomplissement de la formalité fusionnée.

Point de départ général

Précisons à titre liminaire que le point de départ du délai ordinaire de reprise est en principe la date d'enregistrement de l'acte ou de la déclaration (art. L180 du LPF).

En cas d'actes successifs se rapportant à une même affaire, chaque enregistrement ouvre un délai de reprise autonome.

Points de départ particuliers

Droits de succession : en cas d'enregistrement tardif d'une déclaration de succession ou si des biens en sont omis, le point de départ du délai de reprise est le jour de publication ou d'enregistrement d'un acte ou d'une déclaration mentionnant la date et le lieu du décès ainsi que le nom et l'adresse de l'un au moins des héritiers/ayants-droit. Dans ce cas, le délai de reprise ainsi déterminé ne s'appliquera qu'aux biens expressément mentionnés dans l'acte ou la déclaration comme dépendant de la succession (art. L181 du LPF). En cas d'omission d'un bien dans la déclaration initiale, le point de départ du délai de reprise sera calculé en fonction du dépôt de la déclaration de succession complémentaire.

ISF : le point de départ du délai ordinaire de reprise n'est pas la date de la déclaration d'ISF, mais le 1^{er} janvier de l'année où l'imposition est due⁴¹.

Conditions de mise en œuvre du délai ordinaire

L'application du délai ordinaire de reprise est subordonnée à deux conditions cumulatives :

- l'acte doit avoir été enregistré ou déclaré ou fait l'objet de la formalité d'enregistrement abrégée⁴² ;

⁴⁰ BOI-CF-PGR-10-40-20150812 §40s.

⁴¹ BOI-CF-PGR-10-40-20150812 §80 et article L183A du LPF.

⁴² Notons qu'une proposition de rectification ou une notification de redressement ne constitue pas un acte révélateur de l'exigibilité des droits au sens de l'article L180 du LPF. Cass, com, 20 mai 2008, n°07-11952 et Cass. Com. 31 octobre 2006 n°1184 FS-PBIR, Megret.

- l'exigibilité des droits et taxes doit résulter de manière certaine de l'acte, sans nécessité de recherches ultérieures.

Ainsi, le délai ordinaire s'applique lors du contrôle de la valeur vénale des biens successoraux déclarés. En revanche, si des biens successoraux ont été omis de la déclaration, c'est le délai de reprise sexennal qui, en cas d'omissions, s'appliquera (voir *infra*)⁴³.

Cependant, la Cour de cassation adopte une appréciation très large de la notion d'omission. Ainsi, une succession pourra être jugée incomplète en cas de différence entre le solde réel des livrets de caisse d'épargne, et celui indiqué sur la déclaration de succession⁴⁴. Il en est de même concernant un compte joint dont seulement la moitié du solde créditeur avait été portée sur la déclaration de succession⁴⁵. Dans ces deux cas, la Cour régulatrice a jugé qu'il s'agissait d'une omission partielle d'un bien qui a conduit à des recherches de la part de l'administration et a donc mis en œuvre le délai de reprise sexennal.

B. Délai de reprise sexennal de droit commun⁴⁶

Lorsque les conditions du délai ordinaire ne sont pas remplies, il est fait application du délai général de reprise de six ans de l'article L186 du LPF.

▪ Droits de succession

En ce qui concerne les droits d'enregistrement, le point de départ du délai de reprise est le jour du fait générateur de l'impôt, donc en pratique, le jour du décès. Ce délai de reprise n'est pas susceptible d'interruption, même en cas d'infraction⁴⁷.

En revanche, la contestation de la dévolution successorale suspend le délai de reprise durant l'instance judiciaire lorsque la succession n'a pas encore été déclarée⁴⁸.

Notons que lorsque des biens entrent dans l'hérédité postérieurement au décès, un deuxième délai sexennal s'ouvre à compter de cet événement, et non à compter du décès du contribuable⁴⁹.

Enfin, le délai sexennal de droit commun fait également office de délai butoir. Ainsi, lorsque la déclaration de succession est tardive au point que le délai abrégé prend effet moins de trois

⁴³ Cass. Com 3 octobre 1995 n°1578 Paquot (à propos d'un bien immobilier constaté par un acte notarié antérieur et omis de la déclaration de succession).

⁴⁴ Cass. Com 9 mars 1993 n°441 P, Carrère-Bourdou.

⁴⁵ Cass. Com 27 juin 1995 n°1376 P, Pierre.

⁴⁶ Institué par l'article 18 de la loi n° 63-1316 du 27 décembre 1963 portant unification ou harmonisation des procédures, délais et pénalités en matière fiscale le délai de reprise de droit commun de l'administration fiscale était de 10 ans. Il a été réduit de 10 ans à 6 ans par l'article 12 de la loi 2001-1223 du 21 août 2007. Ce délai de six ans s'applique aux procédures engagées depuis le 1^{er} juin 2008. Documentation Pratique Francis Lefebvre, CF II, 3710.

⁴⁷ BOI-CF-PGR-10-40-20150812 §320

⁴⁸ Cass, com 31 juin 1994 n°92-10323 et 4 juillet 1995 n°93-16757

⁴⁹ Cass, com 18 novembre 1997 n°96-10824

ans avant l'expiration du délai général, alors l'administration ne pourra rectifier que dans la limite de la prescription sexennale⁵⁰.

- ISF

En ce qui concerne l'ISF, le point de départ du délai de reprise de droit commun est le 1^{er} janvier de l'année au titre de laquelle l'imposition est due.

C. Autres délais prorogatifs applicables à l'ISF, droits de succession et assimilés

Certains délais prorogatifs sont susceptibles de s'appliquer. Il en est ainsi pour les prorogations prévues aux articles L187 (agissements frauduleux), L188A (assistance administrative) et L188C (omission ou d'insuffisance d'imposition révélée par une instance juridictionnelle ou par une réclamation contentieuse) du LPF.

⁵⁰ BOI-CF-PRG-10-40-20150812 §380 et voir schéma annexe 2.

ANNEXE 1. Tableau des différents délais applicables à la contribution à l'audiovisuel public⁵¹

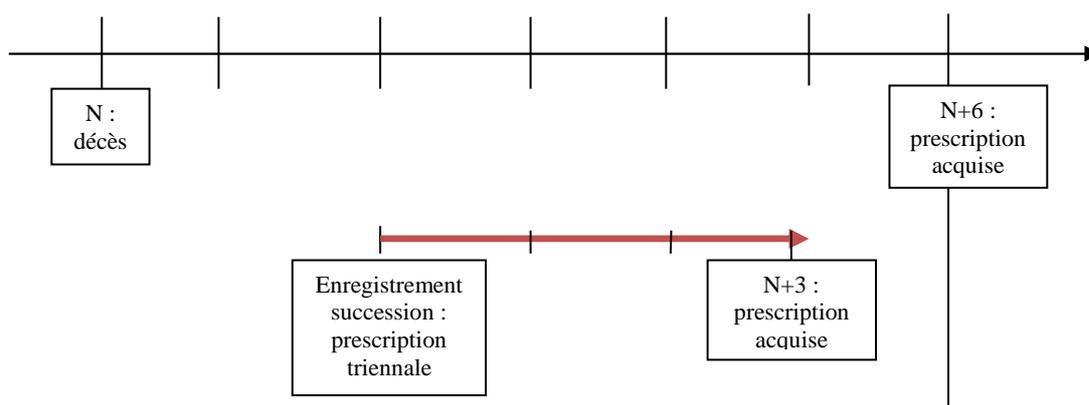
| Origine du rehaussement | Exemple | Délai de reprise |
|---------------------------|--|--|
| Taxe d'habitation | 1) Absence d'inscription du redevable au rôle TH 2) Modification du revenu fiscal de référence, du nombre de parts IR | 1) 31/12 N+1 (173 al 1 LPF) 2) 31/12 N+2 (173 al 2 LPF) |
| Détention d'un téléviseur | Suite au contrôle effectué par la DGFIP lorsque le contribuable a déclaré ne pas détenir de téléviseur | 31/12/N+3 (172 F, LPF) |

⁵¹ BOI-CF-PGR-10-20-20151007 §360

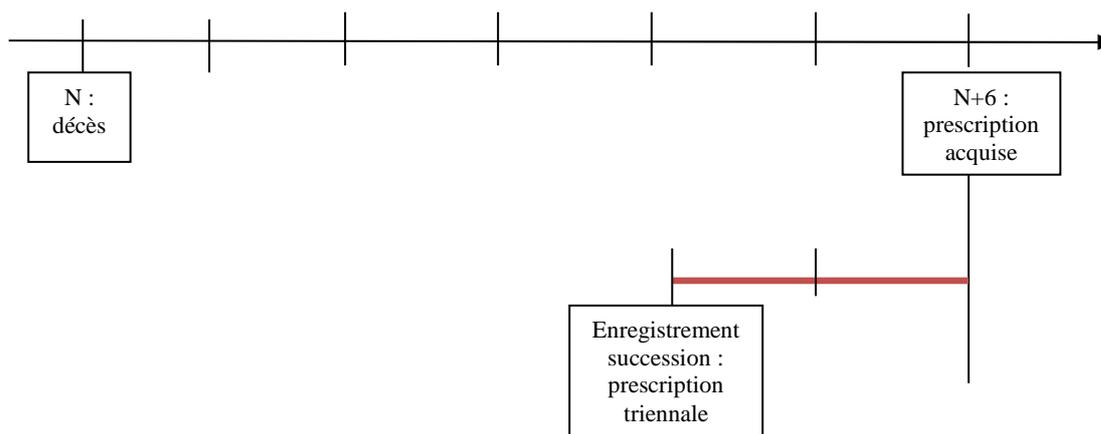
Annexe 2. Schéma du conflit de la prescription abrégée et de la prescription sexennale en matière de droits de mutation pas décès⁵².

Au décès du contribuable, le délai de reprise de droit commun de 6 ans s'applique pour réparer les omissions successorales (ou pour découvrir une succession non déclarée).

La prescription triennale s'applique pour procéder au contrôle de la valeur vénale des biens successoraux déclarés lors de l'enregistrement de la succession.



Lorsque la succession est enregistrée à moins de trois ans de la fin du délai de reprise sexennal, alors le droit de reprise de l'administration pour contrôler la valeur vénale des biens ne pourra s'exercer que jusqu'à cette date butoir.



⁵² BOI-ANNX-000269

Annexe 2 : Tableau Récapitulatif relatif à l'application des délais spéciaux et des prorogations

| DÉLAIS SPECIAUX APPLICABLES A L'IMPOT SUR LE REVENU | | | | | |
|---|--------------------------------|---|-----------------------------------|--|--|
| Type | Fondement | Délai | Champ d'application matériel | Conditions d'application | Application dans le temps |
| Evasion fiscale frauduleuse | Art 52 LFR du 30 décembre 2008 | Jusqu'à la fin de la dixième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due. | IR (art L 169 al 1 et 4 LPF). | Non-respect des obligations déclaratives : 123 bis, 209B, 1649A, 1649AA. | Délai de reprise ayant expiré après le 31 décembre 2008. Prescription applicable aux revenus postérieurs à 2006. |
| | Art 58 LFR du 30 décembre 2011 | | | Ajout de l'obligation déclarative : 1649AB <u>Exception</u> : si non-respect 1649 et total des comptes à l'étranger < 50.000€ | Délai de reprise ayant expiré après le 31 décembre 2011. Prescription applicable aux revenus postérieurs à 2009. |
| Activités occultes | Art 18 LFR du 30 décembre 2009 | Jusqu'à la fin de la dixième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due. | IR (art L 169 al. 1, 2 et 3 LPF). | Pas de dépôt des déclarations dans le délai légal Dissimulation de l'activité au CFE. | Délai de reprise ayant expiré après le 31 décembre 2009. Prescription applicable aux revenus postérieurs à 2003. |
| Procès-verbal pour flagrance fiscale | Art 52 LFR du 30 décembre 2008 | Jusqu'à la fin de la dixième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due. | IR (art L 169 al 1 et 5 LPF). | Conditions visées à article L16-0 BA du LPF. | Délais de reprise ayant expiré après le 31 décembre 2008. Prescription applicable aux revenus postérieurs à 2003. |

Annexe 2 : Tableau Récapitulatif relatif à l'application des délais spéciaux et des prorogations

| | | | | | |
|---|--|---|--|---|--|
| Erreur sur la nature ou le lieu d'imposition | En vigueur au 1 ^{er} janvier 1982 (issu de la loi du 9 décembre 1948) | Jusqu'à la fin de l'année suivant celle de la décision qui a prononcé la décharge d'imposition initiale. | IR (art. L 171 du LPF) | En cas d'erreur sur la quotité d'imposition (art. L171 du LPF) ou sur le lieu et la quotité d'imposition (art. L206 du LPF). | Délai mis en œuvre que s'il vient à expiration après le délai de reprise de 3 ans prévu à l'alinéa 1 ^{er} de l'article L169 du LPF. |
| Omission ou insuffisance d'imposition en matière d'IR constatée à la suite de l'ouverture de la succession | Art 82 de la loi de Finances pour 1994 | Jusqu'à la fin de la deuxième année suivant celle de la déclaration de succession ou de paiement des droits de mutation | IR (art. L172 du LPF) | En cas d'omission ou d'insuffisance inconnue de l'administration à la date d'ouverture de la succession. Délai mis en œuvre que s'il vient à expiration après le délai de reprise de 3 ans prévu à l'alinéa 1 ^{er} de l'article L169 du LPF | Délai de reprise applicable sur l'IR de l'année de décès et les quatre années antérieures au décès. |
| DELAIS SPECIAUX APPLICABLES EN MATIERE D'IMPOTS DIRECTS LOCAUX | | | | | |
| Sous-évaluation des propriétés bâties | Art 19 de la loi du 2 février 1968 ⁵³ | Jusqu'à la fin de la quatrième année suivant celle au titre de laquelle la taxe est due | Taxe d'habitation et taxe foncière (art. L175 du LPF et 1508 du CGI) | En cas d'omission ou d'insuffisance résultant de l'inexactitude de d'une des déclarations visées aux articles 1406 et 1502 du CGI. | S'applique actuellement aux taxes payées en 2011. |
| Allègement injustifié | Art 31 de la LFR pour 2011 | Jusqu'à la fin de la deuxième année suivant celle au titre de laquelle la taxe est due. | Taxe d'habitation et taxe foncière (art. L173 al 2 du LPF) | En cas de remise en cause d'un allègement suite à une rectification du revenu fiscal de référence, du nombre de personnes à charge ou du quotient familial. | S'applique actuellement aux taxes payées en 2013 |

⁵³ Loi n°68-108 du 2 février 1968 relative aux évaluations servant de base à certains impôts directs locaux

Annexe 2 : Tableau Récapitulatif relatif à l'application des délais spéciaux et des prorogations

| DÉLAIS PROROGATIFS | | | | | |
|---|---|--|---|---|--|
| Type | Fondement | Délai | Champ d'application matériel | Conditions d'application | Application dans le temps |
| Agissements frauduleux | Art. 72 de la loi de finances du 21 décembre 1970 de finances pour 1971 | Prorogation du délai ordinaire de reprise de 2 ans en arrière. | Application à l'auteur de la fraude, au complice et au bénéficiaire. IR, droits de succession, ISF et assimilés : art 187 LPF. | Infraction au délai de fraude fiscale (article 1741 du CGI). La prolongation n'est pas automatique. | S'applique actuellement aux revenus perçus à partir de 2010. |
| Dépôt de plainte pour fraude et enquête visant des faits spécifiques | l'article 23 de la loi de finances du 30 décembre 2009 | 31/12 de l'année de la décision mettant fin à la procédure Maximum : 10 années suivant celle au titre de laquelle l'imposition est due. | IR : art. 188B LPF. | Cas 1 à 3 visés à l'article L228 du LPF. | S'applique actuellement aux revenus perçus à partir de 2006. |
| | l'article 11 de la loi modificative du 29 décembre 2012 | | | Cas 4 et 5 visés à l'article L228 du LPF. | S'applique actuellement aux revenus perçus à partir de 2009. |
| Mise en œuvre de l'assistance administrative | Art 40 de la loi du 12 avril 1996 ⁵⁴ | Fin de l'année qui suit celle de la réception de la réponse de l'autorité interrogée Maximum : 5 années suivant celle au titre de laquelle l'imposition est due. | En fonction des conventions fiscales, directives ou règlements applicables. Pour la réparation des omissions ou insuffisances liées à l'objet de la demande. | Existence de contestations fondant la demande de renseignements. Information du contribuable de la demande et de la réponse sous 60 jours. | Dès l'entrée en vigueur de la loi (13 avril 1996). |
| | Art 59 de la loi ⁵⁵ du 6 décembre 2013 | Idem Maximum : 3 années suivant celle au titre de laquelle le délai initial de reprise est écoulé. | IR, droits de succession, ISF et assimilés : art. 188A LPF. | | Délais de reprise ayant expiré après le 8 décembre 2013. Prescription applicable aux revenus perçus à partir de 2010. |

⁵⁴ Article 40 de la loi 96-314 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier du 12 avril 1996.

⁵⁵ Article 59 de la loi 2013-1117 relative à la lutte contre la fraude fiscale et la grande délinquance économique et financière.

Annexe 2 : Tableau Récapitulatif relatif à l'application des délais spéciaux et des prorogations

| | | | | | |
|--|--|---|---|---|---|
| Omission ou d'insuffisance d'imposition révélée par une instance juridictionnelle ou par une réclamation contentieuse | Ancien article L170 du LPF (en vigueur depuis le 1 ^{er} janvier 1982) | Jusqu'à la fin de l'année suivant celle de la décision qui a clos l'instance. | IR : ancien article L170 du LPF. | <u>Exception</u> : si l'AF a eu connaissance des irrégularités avant la plainte ou la réclamation (CE, 13/07/1996 n°61296). | Délais de reprise ayant expiré avant le 31 décembre 2012. Prescription applicable aux revenus perçus jusqu'au 31 décembre 2008. |
| | Article 10 de la loi de finances rectificative du 29 décembre 2012 | Idem Maximum : 10 années suivant celle au titre de laquelle l'imposition est due. | IR, impôts directs locaux et droits de succession, ISF et assimilés : L188C du LPF. | | Prescription applicable aux revenus perçus à partir de 2009. |

Les droits de succession et à l'ISF ne sont pas mentionnés dans le tableau récapitulatif car seuls les seuls de reprise abrégé ou de droit commun (art. L186 du LPF) leurs sont applicables.

Délais de reprise des impôts :

Seconde partie : les impôts des personnes physiques

Table des matières

| | |
|---|-----------|
| I. Les délais ordinaires abrégés de reprise | 2 |
| II. Etude des délais de reprise en matière d'impôt sur le revenu et taxes assimilées | 4 |
| A. Délais spéciaux de reprise | 4 |
| ▪ <i>Délai spécial de reprise en cas d'évasion fiscale frauduleuse (art 169 al 4 du LPF)</i> | <i>4</i> |
| ▪ <i>Délai spécial de reprise en cas d'activités occultes.....</i> | <i>5</i> |
| ▪ <i>Délai spécial de reprise en cas de procès-verbal pour flagrance fiscale</i> | <i>6</i> |
| ▪ <i>Délai spécial cas d'erreur sur la nature de l'impôt ou sur le lieu d'imposition.....</i> | <i>7</i> |
| ▪ <i>Délai spécial en cas d'omission ou d'insuffisance d'imposition en matière d'impôt sur le revenu constatée à la suite de l'ouverture d'une succession.....</i> | <i>7</i> |
| Computation du délai en cas de déclaration de succession | 7 |
| Computation du délai en l'absence de déclaration de succession | 8 |
| B. Délais prorogatifs applicables à l'impôt sur le revenu et taxes assimilées..... | 8 |
| ▪ <i>Prorogation biennale des délais ordinaires de reprise en cas d'agissements frauduleux (art. L187 du LPF)</i> | <i>8</i> |
| ▪ <i>Prorogation du délai ordinaire de reprise en cas de dépôt de plainte pour fraude fiscale suivie d'une enquête visant des faits spécifiques (art.L188 B du LPF).....</i> | <i>10</i> |
| ▪ <i>Prorogation du délai ordinaire de reprise en cas de mise en œuvre de l'assistance administrative (art. 188 A du LPF)</i> | <i>10</i> |
| ▪ <i>Prorogation en cas d'omission ou d'insuffisance d'imposition révélée par une instance juridictionnelle ou par une réclamation contentieuse (art. L188 C du LPF).....</i> | <i>11</i> |
| III. Les délais spéciaux de reprise en matière d'impôts directs locaux..... | 13 |
| A. Délais spéciaux de reprise | 13 |
| ▪ <i>En cas de sous-évaluation des propriétés bâties.....</i> | <i>13</i> |
| ▪ <i>En cas d'allègement injustifié</i> | <i>13</i> |
| B. Le régime particulier de la contribution à l'audiovisuel public | 14 |
| C. Autre délai prorogatif applicable aux impôts directs locaux | 14 |
| IV. Etude des délais de reprise en matière de droits de succession et d'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) - droits d'enregistrement | 15 |
| A. Délai ordinaire de reprise | 15 |
| Point de départ général | 15 |
| Points de départ particuliers | 15 |
| Conditions de mise en œuvre du délai ordinaire | 15 |
| B. Délai de reprise sexennal de droit commun | 16 |
| ▪ <i>Droits de succession</i> | <i>16</i> |
| ▪ <i>ISF.....</i> | <i>17</i> |
| C. Autres délais prorogatifs applicables à l'ISF, droits de succession et assimilés | 17 |