

Sommaire

- 2 **La donation** d'une partie de son patrimoine sans attendre la succession : Un avantage financier significatif pour le **groupe familial**.

- 4 **ISF**, holdings patrimoniales et « **cash box** » : la loi de finances pour 2017 a mis en place un mécanisme anti-abus applicable dès cette année, qui vise à lutter contre certains détournements des règles de plafonnement de l'ISF.

- 6 L'administration met en œuvre **deux nouvelles procédures de contrôle fiscal** : l'examen de comptabilité et le contrôle sur place des demandes de remboursement de crédit de TVA.

- 9 La Loi Sapin 2 permet aux pouvoirs publics de prendre des mesures conservatoires imposant aux compagnies d'assurance de **limiter le montant des rachats des contrats d'assurance-vie** et, de façon générale, de restreindre la libre disposition de tout ou partie des actifs placés sur ces contrats.

- 11 **Droit pénal** : le législateur vient de **doubler les délais** qui permettent au Ministère public de poursuivre les **délits** et les crimes (comme pour les délits fiscaux) ; respectivement de **trois à six ans** et de dix à vingt ans. Mais cette durée de prescription est désormais **limitée à douze ans** et trente ans.

Pourquoi faut-il privilégier les donations aux successions ?

Laurent Cornon | lcornon@clc-avocats.com | Dimitri Flandre | dflandre@clc-avocats.com

Pour faciliter la compréhension du mécanisme, nous prenons l'exemple suivant, avec des droits de mutation à titre gratuit (DMTG) qui sont calculés par hypothèse en cas de transmission **en ligne direct**, au taux maximal de **45 %**.

Et nous prenons les deux cas d'un contribuable âgé de plus de 81 ans disposant d'une somme de 1.000.000 € qu'il souhaite affecter à une opération de transmission au profit d'un enfant ; ceci, soit en pleine propriété (i), soit en nue-propriété (ii). Le contribuable aura le choix entre ne rien faire de son vivant ou de consentir immédiatement une donation ; **option très favorable** si l'on prend en considération la **situation globale du groupe familial**.

i) Donation en pleine propriété :

En pareille situation et pour un « **budget héritage** » de **1.000.000 €**, le coût des droits de succession payés par **l'héritier** s'élèverait à 450.000 €, alors que celui des droits de donation payés directement et immédiatement par le **donateur** s'élèverait seulement à 310.000 €.

L'héritier ou le donataire recevrait alors 550.000 € dans le premier cas et 690.000 € dans le second.

	Donation en pleine propriété	Succession
Assiette fiscale	690.000 €	1.000.000 €
DMTG (45 %)	310.000 €	450.000 €
Patrimoine net reçu par l'enfant	690.000 € (donataire)	550.000 € (héritier)
Pression fiscale	31 %	45 %
Patrimoine reçu	69 %	55 %

ii) Donation en nue-propriété :

Dans cette hypothèse, les droits de donation seraient encore réduits de 310.000 € à 248.000 € dans l'hypothèse d'une donation en nue-propriété, c'est-à-dire avec une réserve d'usufruit au profit du donateur.

Le donataire recevrait alors, avec le même « budget héritage » de 1.000.000 €, la somme nette de 752.000 €, contre 690.000 € dans la cas d'une donation en pleine propriété et 550.000 € dans celui d'une succession.

	Donation en nue-propriété	Succession
Assiette fiscale	550.000 €	1.000.000 €
DMTG (45 %)	248.000 €	450.000 €
Patrimoine net reçu par l'enfant	752.000 € (donataire)	550.000 € (héritier)

Pression fiscale	25 %	45 %
Patrimoine reçu	75 %	55 %

Notre avis

L'intérêt financier pour le groupe familial de procéder à une donation est donc évident, voici au surplus quelques exemples d'avantages complémentaires qui militent pour cette option :

- Le financement du paiement des droits de succession se fait dans l'urgence au détriment le plus souvent de la pérennité du patrimoine, alors qu'en cas de donation il peut être sereinement organisé au mieux des intérêts du groupe familial ;
- Plus le coût fiscal d'une succession se révèle onéreux (somme importante transmise entre non parents), plus l'avantage financier tiré de la donation est important ;
- Enfin, la donation permet aussi au donateur de s'exonérer du paiement de l'ISF pour ceux de ses biens dans le champ d'application de cet impôt, qu'il décide de transmettre en pleine propriété.

Un nouveau dispositif « anti-cash box » ISF : vers la fin de la capitalisation des revenus ?

Sophie Prats sprats@clc-avocats.com

Le plafonnement de l'ISF prévu par l'article 885 V bis du CGI permet d'éviter que le total formé par cet impôt et l'impôt sur le revenu excède 75 % des revenus de l'année précédant l'année d'imposition à l'ISF.

L'ISF étant plafonné en fonction du **revenu**, le fait de minorer cette composante tend à réduire mécaniquement son montant. Dans ce contexte, nombre de contribuables ont choisi de **détenir leurs portefeuilles-titres via une société holding** – dite « cash box » – et d'y capitaliser les dividendes, tout en finançant leur train de vie par le recours à l'emprunt, garanti par les actifs ou les titres de cette société.

L'article 7 de la loi de finances pour 2017 (Loi No.2016-1917 du 29 décembre 2016 art. 7) institue, à compter de l'**ISF 2017**, un **mécanisme anti-abus** pour lutter contre ces pratiques.

Ce mécanisme est codifié à l'article 885 V bis du CGI qui dispose :

*« Les revenus distribués à une société passible de l'impôt sur les sociétés contrôlées par le redevable sont réintégrés dans le calcul prévu au premier alinéa du présent I, si l'existence de cette société et le choix d'y recourir **ont pour objet principal d'éviter tout ou partie de l'impôt de solidarité sur la fortune**, en bénéficiant*

d'un avantage fiscal allant à l'encontre de l'objet ou de la finalité du même premier alinéa. Seule est réintégrée la part des revenus distribués correspondant à une diminution artificielle des revenus pris en compte pour le calcul prévu audit premier alinéa ».

En cas de désaccord sur ces rectifications, il est prévu que le litige sera soumis à la **procédure de répression des abus de droit** prévu dans les 3 derniers alinéas de l'article L.64 du LPF.

L'objectif du législateur est de réprimer ces pratiques de contournement de la loi dans lesquelles l'interposition des sociétés holdings vise principalement à optimiser le plafonnement alors que les capacités contributives du contribuable sont accrues notamment par le recours à certains types d'endettement.

Ainsi, s'il est avéré que « l'existence de cette société et le choix d'y recourir **ont pour objet principal d'éviter tout ou partie de l'impôt de solidarité sur la fortune** », l'administration pourra réintégrer dans le calcul du revenu de référence la part des revenus distribués correspondant à une diminution artificielle des revenus pris en compte pour le calcul du plafonnement.

Il ne s'agit donc plus de démontrer un **but exclusivement fiscal** comme c'est le cas en matière d'abus de droit, mais de rechercher un **but principalement fiscal**.

De façon plus générale les termes employés par la loi, qui laissent une large place à l'interprétation (« *revenus distribués* », « *objet principal* », « *diminution artificielle des revenus* »), seront, à n'en pas douter, sources de contentieux avec l'administration.

En pratique, celle-ci devra analyser le train de vie du redevable et son mode de financement. Parmi les indices qui pourront être retenus, l'exposé des motifs du dispositif cite le recours à l'emprunt via par exemple des lignes de crédit garanties par des actifs imposables à l'ISF (dont les contrats d'assurance-vie) et qui ne sont remboursables qu'*in fine* ou encore le fait de puiser dans son épargne pour assurer son train de vie.

Lorsque la stratégie « *abusive* » sera démontrée, l'administration pourra réintégrer dans le calcul du plafonnement la part des revenus distribués correspondant à une diminution artificielle des revenus pris en compte dans le calcul du plafonnement.

Cette rédaction qui laisse une marge d'appréciation très importante à l'administration fiscale a conduit le **Conseil constitutionnel** à émettre une **réserve d'interprétation** en indiquant que « *la réintégration dans le calcul du plafonnement des revenus distribués à la société contrôlée par le contribuable implique que l'administration démontre que les dépenses ou les revenus de ce dernier, sont au cours de l'année de référence du plafonnement et à hauteur de cette réintégration, assurés directement ou indirectement par sa société, de*

manière artificielle » (décision du 29 décembre 2016 No.2016-744 DC).

Notre avis

L'ISF a rapporté un peu plus de 5 milliards d'euros en 2015 et, selon les estimations du gouvernement, la mesure devrait rapporter 50 millions d'euros par an. Somme « dérisoire » à comparer à la dette publique de 2.150 milliards au 31 décembre 2016, financée par l'Assurance-vie dont les contrats de thésaurisation de revenus échappent à ce dispositif anti-abus, ce qui montre son caractère quelque peu idéologique !

Que l'ISF survive ou non à l'élection présidentielle, ce nouveau dispositif est caractéristique de l'inquiétante progression de la notion d'**objectif principalement fiscal** en marge de la notion d'abus de droit et de la prolifération des clauses anti-abus dans le contexte actuel de lutte contre l'évasion fiscale. C'est ainsi que l'OCDE amende le modèle de convention fiscale par l'action 6 du plan BEPS, que l'Union Européenne modifie l'application du régime mère fille sur les dividendes ou l'exonération de retenue à la source remaniée par une directive UE depuis le 1er janvier 2016 (codifié à l'article 119 ter du CGI) et recommande l'introduction d'une clause anti-abus dans les conventions fiscales avec le « package » publié par la Commission Européenne en janvier 2016.

On peut légitimement s'interroger sur la pertinence de la rédaction de ces clauses dont le vocabulaire est plus proche de la morale que du droit et sur l'insécurité juridique qu'elles ne manqueront pas d'entraîner.

Entreprise : Deux nouvelles procédures de contrôle fiscal

Sylvain Cornon scornon@clc-avocats.com | Thomas Falchi tfalchi@clc-avocats.com

Les articles 14 et 17 de la loi de finances rectificative pour 2016 (No.2016-1918 du 29 décembre 2016) ont introduit deux nouvelles procédures fiscales : le contrôle à distance des **comptabilités informatisées** (i) et le contrôle sur place des demandes de **remboursement des crédits de TVA** (ii).

i) Vérification de comptabilité informatisée

Comme on le sait, les vérifications de comptabilité des entreprises s'opèrent sur place (Art. L 13 du livre des procédures fiscales (LPF)), et celles parmi ces entreprises tenant leur comptabilité au moyen de systèmes informatisés sont obligées de remettre au vérificateur une copie de leur **fichier des écritures comptables**, le « FEC » (article L 47 A du LPF entré en vigueur le 1^{er} janvier 2014).

Cette procédure prévoit un ensemble de garanties pour ces contribuables, notamment :

- Le droit d'être informé d'un contrôle sur place avant l'intervention de l'administration et de se faire assister d'un conseil de son choix ;
- Le droit à un débat oral et contradictoire avec le vérificateur ;

- La limitation de la durée de la vérification sur place des petites entreprises à trois mois (sauf si la comptabilité présente de graves irrégularités et se révèle non probante) ;
- L'impossibilité pour l'administration de procéder à un nouveau contrôle sur une période déjà vérifiée.

Estimant que lorsqu'il n'est pas nécessaire d'effectuer des investigations sur place au regard des enjeux et de la typologie de l'entreprise, le législateur a décidé que l'administration doit pouvoir se contenter de procéder à **un examen de la comptabilité à partir des FEC communiqués par l'entreprise** par voie dématérialisée.

Issu de l'article 14 de de la loi de finances rectificative pour 2016, l'article L 13 G du LPF dispose ainsi : « [...] *les agents de l'administration peuvent, lorsque des contribuables astreints à tenir et à présenter des documents comptables tiennent leur comptabilité au moyen de systèmes informatisés, examiner cette comptabilité sans se rendre sur place* ».

Dans le cadre de cette nouvelle procédure, l'administration met en œuvre la première garantie accordée au contribuable vérifié (avis de vérification et conseil). Elle peut alors interroger le contribuable et effectuer des tris, classements et tous calculs sur le FEC.

Elle peut également effectuer des traitements informatiques sur des fichiers dématérialisés transmis par le contribuable dans les quinze jours suivant la réception de l'avis d'examen de comptabilité.

Le législateur a prévu que cette nouvelle procédure ne peut s'étendre sur une durée supérieure à six mois, conformément aux principes posés par l'article L 52 du LPF applicables en cas de vérification de comptabilité. En outre, **toutes les garanties** offertes au contribuable en cas de **vérification de comptabilité** restent applicables en cas d'**examen de comptabilité**.

Par ailleurs, lorsqu'au terme de cet examen le service notifiera des rectifications, il n'aura plus la possibilité de procéder à une vérification de comptabilité. En outre, le contribuable doit être **informé** de la nature des résultats des traitements informatiques qui donnent lieu à des rehaussements. Enfin, l'administration a l'obligation de **détruire** la copie des fichiers transmis, quelle que soit l'issue de l'examen de comptabilité.

Au demeurant, le contribuable pourra, dans les trente jours de la réception de la proposition de rectification, demander une régularisation des erreurs, inexactitudes, omissions ou insuffisances dans les déclarations souscrites dans les délais. En contrepartie, il devra payer un intérêt de retard égal à 70 % de l'intérêt de retard prévu par l'article 1727 du CGI.

L'article 1729 D nouveau du CGI dispose : « *le défaut de présentation de la comptabilité selon les modalités prévues au I de l'article L. 47 A du livre des procédures fiscales entraîne l'application d'une amende égale à*

5 000 € ou, en cas de rectification et si le montant est plus élevé, d'une majoration de 10 % des droits mis à la charge du contribuable ».

En pratique, les contribuables soumis à l'obligation de présentation d'un FEC doivent s'assurer que ces fichiers sont bien exploitables et conformes au format attendu tant au plan comptable que fiscal. À ce propos, la DGFIP propose **un outil de validation technique** nommé « Test Compta Demat ».

- ii) Le contrôle sur place des demandes de remboursement de crédit de TVA

L'article L 198 A nouveau du LPF, dans sa rédaction issue de l'article 17 de la LFR pour 2016, dispose : « *En vue d'instruire les **demandes contentieuses de remboursement de crédits de TVA**, les agents des impôts ayant au moins le grade de contrôleur peuvent se rendre **sur place** après l'envoi d'un **avis d'instruction sur place** pour procéder à des constats matériels et consulter les livres ou documents comptables dont la présentation est prévue par le code général des impôts ainsi que toutes les pièces justificatives qui sont afférents à cette demande* ».

L'administration dispose d'un délai de soixante jours à compter de la première intervention sur place pour prendre sa décision. La décision rejetant tout ou partie de la demande de remboursement est motivée, sauf dans le cas où, du fait du contribuable, elle n'a pas pu procéder aux constats matériels ou consulter sur place les livres, documents et pièces justificatives dans un délai de soixante jours à compter de la date de notification de l'avis d'instruction sur place.

Dans les délais de soixante jours (et au plus de quatre mois), l'absence de réponse de l'administration vaut acceptation de la demande de remboursement du crédit de TVA.

Enfin, ces opérations de contrôle ne sont pas constitutives d'une vérification de comptabilité au sens de l'article L. 13.

Notre avis

Ces nouvelles procédures, dont le législateur a pris soin de préciser qu'elles ne constituent pas des opérations de vérification de comptabilité, ont pour objectif de permettre de réaliser des économies administratives dans la logistique des contrôles fiscaux.

À noter que les entreprises-contribuables conservent le bénéfice de toutes les garanties qui leur sont offertes, prévues par les articles L 47 à L 52 A du LPF en matière de vérification de comptabilité.

Contrats d'assurance-vie : le périmètre des nouvelles restrictions à la libre disposition de cette épargne

Laurent Cornon | lcornon@clc-avocats.com | Sophie Prats | sprats@clc-avocats.com

La Loi No.2016-1691 du 9 décembre 2016 relative à la transparence, à la lutte contre la corruption et à la modernisation de la vie économique, dite « Loi Sapin 2 », **introduit des restrictions à la libre disposition de l'épargne investie** dans les contrats d'assurance-vie. Elle est contenue dans le nouvel article **L. 631-2-1.5 ter** du Code monétaire et financier qui renforce les pouvoirs contraignants des instances en charge de la réglementation et du contrôle de l'épargne.

Aux termes de cet article, le Haut Conseil du Secteur Financier (HCSF) peut, sur proposition du gouverneur de la Banque de France, prendre les mesures conservatoires suivantes à l'égard du « **secteur de l'assurance** » et notamment des entreprises « **exerçant une activité d'assurance directe** » [...] et « **de réassurance** » (article L.612-2.B du Code monétaire et financier) , afin de prévenir des risques représentant une menace grave et caractérisée pour la situation financière de ces entreprises ou pour la stabilité du système financier. Il s'agit de :

« *Limiter temporairement l'exercice de certaines opérations ou activités, y compris l'acceptation de primes ou versements ;*

a) **Restreindre temporairement la libre disposition de tout ou parties des actifs ;**

b) **Limiter temporairement pour tout ou partie du portefeuille, le paiement des valeurs de rachat ;**

c) **Retarder ou limiter temporairement, pour tout ou partie du portefeuille, la faculté d'arbitrages ou le versement d'avances sur contrat. »**

Avant l'adoption de cette loi, les épargnants pouvaient disposer à leur guise de l'épargne placée sur leurs contrats d'assurance-vie et, notamment, procéder **librement** à des retraits financiers.

Désormais les arbitrages et versements d'avances sur contrats pourront être retardés ou limités mais sans qu'il soit possible de les interdire ou de les suspendre. Ces blocages de retraits d'avoirs ne devraient s'appliquer qu'à compter d'une certaine somme dont le montant n'est pas déterminé à ce jour. De façon générale les pouvoirs publics garantissent une somme de 100 000 €.

Ces mesures privent les épargnants de la libre disposition des fonds investis pendant une **période maximale de trois mois renouvelable, sans excéder six mois**, et seulement si les conditions ayant justifié leur mise en place persistent.

Le **Conseil Constitutionnel** a jugé conformes à la Constitution, les dispositions qui permettent au HCSF de prendre des mesures conservatoires à l'égard des entreprises d'assurance et notamment, de limiter temporairement

le paiement des valeurs de rachat des contrats d'assurance-vie.

Ces mesures visent à pallier les risques qui résulteraient d'une **décollecte massive des fonds placés** dans ces contrats. Par exemple, en cas de remontée forte et brutale des taux d'intérêt sur les marchés obligataires, des demandes de retraits pourraient massivement intervenir, mettant en péril la pérennité de certaines compagnies d'assurance et, par voie de conséquence, la sécurité patrimoniale de l'ensemble des souscripteurs.

Notre avis

L'intention du législateur de protéger l'épargne des assurés est certes louable mais elle ne saurait exonérer la responsabilité des politiques publiques par leurs carences – qui sont à l'origine de cette situation – à contenir des déficits puis des dettes financées par les citoyens via l'assurance-vie. Inexistantes en 1974, ces dettes publiques s'élèvent à 2 150 milliards d'euros au 31 décembre 2016.

Ce risque de ne plus pouvoir disposer librement de son épargne, fusse temporairement et en partie, ne peut qu'inquiéter ceux des souscripteurs avertis sur la pertinence de leur placement phare.

Une durée de prescription de l'action publique allongée, mais désormais limitée à douze ans pour les délits et à trente ans pour les crimes

Sylvain Cornon scornon@clc-avocats.com

Le régime juridique de la prescription pénale trouvait principalement son origine dans le Code d'instruction criminelle de 1808. Le législateur a entendu le moderniser afin d'assurer un meilleur équilibre entre l'exigence de répression et l'impératif de sécurité juridique, mais aussi en considération des nouvelles méthodes de conservation des preuves.

i) La loi No.2017-242 du 27 février 2017, en vigueur depuis le 1er mars, **allonge la durée de prescription de droit commun de l'action publique.**

Le **délai de poursuite** des délits se prescrit désormais par **six années révolues** à compter du jour où l'infraction a été commise, **celui des crimes par vingt années révolues**. En matière de contraventions, le délai demeure celui d'une année révolue.

ii) Le **point de départ** de principe de ces délais demeure fixé au jour où l'infraction a été commise. Le juge répressif a cependant développé une jurisprudence permettant de reporter ce point de départ au « *jour où il est apparu et a pu être constaté dans des conditions permettant l'exercice de l'action publique* ». Cette jurisprudence est appliquée aux infractions dites « *astucieuses* », à savoir les infractions

d'affaires, tels que l'abus de biens sociaux, l'abus de confiance ou la tromperie. Cette jurisprudence, considérée comme contraire à la loi, ne prévoyait aucun délai butoir, de sorte que les infractions auxquelles elle s'appliquait ont pu être considérées comme **imprescriptibles de fait**.

La loi du 27 février 2017 généralise cette jurisprudence à toutes les infractions clandestines mais, et ce point est essentiel, en contrepartie elle fixe un **délai butoir** : « *Le délai de prescription de l'action publique de l'infraction occulte ou dissimulée court à compter du jour où l'infraction est apparue et a pu être constatée dans les conditions permettant la mise en mouvement ou l'exercice de l'action publique, sans toutefois que le délai de prescription puisse excéder douze années révolues pour les délits et trente années révolues pour les crimes à compter du jour où l'infraction a été commise* ».

La loi définit aussi les termes « *occulte* » et « *dissimulée* ». « *Est occulte l'infraction qui, en raison de ses éléments constitutifs, ne peut être connue ni de la victime ni de l'autorité judiciaire. Est dissimulée l'infraction dont l'auteur accomplit délibérément toute manœuvre caractérisée tendant à en empêcher la découverte* ». La première renvoie donc à une notion objective, les éléments constitutifs de l'infraction, la seconde à une notion

subjective, la manœuvre caractérisée et délibérée de l'auteur de l'infraction.

iii) La circulaire d'application du 28 février 2017 précise qu'une infraction clandestine peut-être à la fois occulte et dissimulée, comme l'abus de bien social par exemple. Par ailleurs la notion d'infraction dissimulée aurait vocation à être utilisée pour de nombreuses infractions, y compris celles pour lesquelles la jurisprudence avait jusqu'alors refusé de différer le point de départ de la prescription.

Se fondant sur l'un des rapports de la commission des lois de l'Assemblée nationale relatif à la proposition de loi, la circulaire indique notamment que les délits d'atteinte à l'intimité de la vie privée d'autrui, de publicité trompeuse ou de malversations seront considérés comme occultes, et que les délits de trafic d'influence, d'atteinte à la liberté d'accès et à l'égalité des candidats dans les marchés publics, de fraude fiscale, de participation frauduleuse une entente prohibée ou de prise illégale d'intérêts seront considérées comme des infractions dissimulées. Le délai de prescription de douze ans aurait donc vocation à s'appliquer.

S'agissant du délai butoir, la circulaire précise qu'il commencera à courir « à compter de la commission de l'infraction ». Par conséquent, en cas de poursuite d'une infraction clandestine, il conviendra de rechercher la date de la commission des faits qui ont été occultés ou dissimulés, puis y appliquer les délais de douze ou trente ans révolus.

iv) La loi introduit de **nouvelles causes d'interruption et de suspension de la prescription.**

L'acte **interruptif** fait courir un délai de prescription d'une durée égale au délai initial.

Sont interruptifs de prescription les actes émanant du ministère public ou de la partie civile tendant à la mise en mouvement de l'action publique. Mais aussi les actes d'enquêtes du ministère public, des agents et officiers de police judiciaires et les actes d'instruction « tendant effectivement à la recherche et à la poursuite des auteurs d'une infraction ». Et enfin les décisions de justice non entachées de nullité.

L'interruption s'applique à l'infraction principale poursuivie mais aussi aux infractions connexes, ainsi qu'aux auteurs ou complices même s'ils ne sont pas visés par ces actes interruptifs.

Remarque : Si une plainte est déposée, seule celle avec constitution de partie civile est interruptive de prescription, mais pas la plainte simple.

S'agissant de la **suspension**, la loi consacre la jurisprudence à savoir : « *Tout obstacle de droit, prévu par la loi, ou tout obstacle de fait insurmontable et assimilable à la force majeure, qui rend impossible la mise en mouvement ou l'exercice de l'action publique, suspend la prescription* ». A titre d'exemple, la plainte simple constitue un obstacle de droit. La circulaire cite aussi le recueil préalable d'un avis conditionnant la mise en œuvre de l'action publique, tel que l'avis de Commission des infractions fiscales.

v) Cette loi est **entrée en vigueur le 1er mars**. Mais une disposition transitoire a été introduite afin de préserver la pratique antérieure de

l'imprescriptibilité de fait, mais uniquement pour les infractions qui ont donné lieu à des poursuites : « *La présente loi ne peut avoir pour effet de prescrire des infractions qui, au moment de son entrée en vigueur, avaient valablement donné lieu à la mise en mouvement ou à l'exercice de l'action publique à une date à laquelle, en vertu des dispositions législatives alors applicables et conformément à leur interprétation jurisprudentielle, la prescription n'était pas acquise* ».

Notre avis

La loi du 27 février 2017 durcit les règles de prescription, mais elle tente d'améliorer la sécurité juridique en la matière. Cette évolution du régime général de la prescription pénale suit en réalité celui qui fut appliqué au **délit de fraude fiscale** par la loi No.2013-1117 du 6 décembre 2013 relative à la lutte contre la fraude fiscale et la grande délinquance économique et financière : « *Les plaintes peuvent être déposées jusqu'à la fin de la sixième année qui suit celle au cours de laquelle l'infraction a été commise* » (art. L 230 du LPF).

Le régime dérogatoire des infractions occultes et dissimulées ainsi que la disposition transitoire feront sans doute l'objet de débats et de précisions jurisprudentielles.

S'agissant plus particulièrement de l'**infraction de fraude fiscale** (art. 1741 du CGI), ses éléments constitutifs comprennent la dissimulation volontaire de sommes sujettes à l'impôt, l'emploi de manœuvre au recouvrement ou « *tout autre manière frauduleuse* ». Le régime de douze ans de la prescription

applicable aux infractions occultes ou dissimulées pourrait donc trouver s'appliquer comme le relève la circulaire.

Mais la Cour de cassation fonde sa jurisprudence en la matière sur un autre critère, à savoir celui de la date du dépôt d'une déclaration mensongère ou, à défaut de déclaration, celle de l'expiration du délai légal fixé pour le dépôt d'une déclaration. Ces critères semblent exclure tout caractère clandestin car ils sont rattachables au mode d'exécution de l'infraction qui lui confère un caractère successif par répétition périodique de l'omission déclarative. Le délit est consommé chaque année au moment du dépôt des déclarations.

CLC

65 AVENUE MARCEAU
F-75116 PARIS
TÉL. +33 1 47 20 72 72
WWW.CLC-AVOCATS.COM

Cette newsletter ne constitue pas un avis ou une opinion juridique concernant des faits ou des circonstances précis. Le contenu de la newsletter a pour seul but d'apporter des informations générales.
© CLC.avocats. Tous droits réservés.