

THÉMIS

DROIT

SOUS LA DIRECTION DE

CATHERINE LABRUSSE-RIOU

Professeur émérite à l'Université Panthéon-Sorbonne (Paris I)

DIDIER TRUCHET

Professeur émérite à l'Université Panthéon-Assas (Paris II)

et

LOÏC CADIET

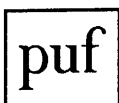
Professeur à l'École de droit de la Sorbonne (Paris I-IRJS/CRJP)

MARTIN COLLET

Professeur à l'Université Panthéon-Assas (Paris II)

Membre du Conseil des prélèvements obligatoires

Droit fiscal



Sommaire

PRINCIPALES ABRÉVIATIONS	XIX
INTRODUCTION	1
1 / La formation du système fiscal contemporain.....	2
A. Le souci continu du caractère démocratique de l'impôt	2
1. L'affirmation du principe du consentement à l'impôt.....	2
2. L'actualité du principe du consentement à l'impôt	3
B. L'évolution des conceptions de la justice fiscale	4
1. La fonction de l'impôt.....	5
a) L'accroissement des besoins à couvrir.....	5
b) La diversification des fonctions à remplir	6
2. Les techniques d'imposition	6
2 / L'appréhension du système fiscal contemporain.....	9
A. Le choix de la méthode.....	9
B. Le plan adopté.....	10

PREMIÈRE PARTIE

L'UNITÉ DES PRINCIPES ET TECHNIQUES DU DROIT FISCAL

TITRE PREMIER

La réglementation fiscale

CHAPITRE PREMIER – Les sources du droit fiscal.....	17
Section 1 / <i>La Constitution et la loi</i>	18
Sous-section 1 – <i>Le principe de légalité</i>	20
1 / La notion d'impositions de toutes natures	20

A. Ce que recouvre la catégorie des impositions.....	22
1. Les impôts	22
2. Les taxes fiscales.....	23
3. Les impositions quasi fiscales.....	23
B. Ce que la catégorie des impositions exclut.....	24
1. Les redevances.....	25
2. Les cotisations sociales.....	27
2 / Le régime des impositions de toutes natures	28
A. La détermination du contribuable et de la matière imposable.....	29
B. La détermination du fait générateur, du taux, des méthodes d'évaluation, de liquidation et de recouvrement.....	31
Sous-section 2 – <i>Le principe d'égalité</i>	33
1 / La formation du principe	33
A. La référence à l'article 13 de la DDHC	34
B. L'emprunt à la jurisprudence administrative.....	34
C. Les inconvénients de la conception administrativiste.....	36
2 / L'extension du principe.....	36
A. Le contrôle de cohérence.....	37
B. Le contrôle de proportionnalité	40
Sous-section 3 – <i>Le principe de nécessité</i>	42
1 / Les limites à la rétroactivité de la loi fiscale.....	44
A. La rétroactivité de fait.....	45
B. La rétroactivité de droit.....	46
1. Les cas de rétroactivité	46
2. Les limites constitutionnelles à la rétroactivité.....	48
a) Les limites dérivées du texte de la DDHC	48
b) La référence à l'intérêt général suffisant.....	49
2 / Les limites aux sanctions fiscales.....	50
3 / Les limites aux pouvoirs d'investigation et de rectification de l'administration fiscale	51
4 / Les limites à la complexité excessive de la loi fiscale.....	52
Section 2 / <i>Les sources internationales</i>	55
Sous-section 1 – <i>Le droit de l'Union européenne</i>	56
1 / La promotion de l'harmonisation fiscale.....	57
A. La TVA et les autres droits indirects.....	57
B. Les impôts directs.....	59
C. La lutte contre la fraude et l'évasion fiscales	59

2 / L'exclusion des discriminations fiscales	60
A. Les discriminations « négatives »	62
1. La variété des situations en cause	62
2. L'éventuelle justification des discriminations	64
B. Les discriminations « positives »	65
C. Les conséquences des discriminations injustifiées	66
Sous-section 2 – <i>La Convention européenne des droits de l'homme</i>	68
1 / L'article 6 de la Convention	69
A. Les actes d'imposition	70
B. Les sanctions fiscales	71
1. L'invocabilité de l'article 6	71
2. L'application de l'article 6	72
a) La phase administrative	72
b) La phase juridictionnelle	73
2 / L'article 1 ^{er} du premier protocole additionnel (1 P1)	75
A. L'invocabilité de l'article 1 P1	75
B. L'application de l'article 1 P1	76
Sous-section 3 – <i>Les conventions fiscales internationales</i>	78
1 / L'objet des conventions fiscales	80
A. Le souci de prévenir les cas de double imposition	80
B. Les mécanismes de prévention des doubles impositions	81
2 / La portée des conventions fiscales	83
A. Le principe de subsidiarité des conventions fiscales	84
B. La violation d'une convention fiscale : un moyen d'ordre public	85
Section 3 / <i>La source réglementaire</i>	88
1 / Le pouvoir réglementaire à l'échelon national	88
2 / Le pouvoir réglementaire à l'échelon décentralisé	90
CHAPITRE 2 – <i>L'interprétation du droit fiscal</i>	93
Section 1 / <i>La question de l'interprétation</i>	93
1 / Le sens de la question	94
A. La notion d'interprétation	94
B. Les interprètes	95
2 / Les enjeux de la question	97
Section 2 / <i>Les méthodes d'interprétation juridictionnelles</i>	98
1 / La fausse querelle autour de l'« autonomie » du droit fiscal	98

A. Une querelle reposant sur une confusion	98
1. L'origine de la querelle	98
2. La vanité de la querelle	99
B. Les références au « réalisme » et à l'« amoralisme »	100
2 / La vraie question des techniques d'interprétation	101
A. L'absence de techniques impératives	102
B. L'existence de tendances dans les modalités d'interprétation du droit fiscal	104
1. La justification des interprétations spécifiques	105
a) Le principe de l'indépendance des législations	105
b) Le pouvoir de requalification	106
2. L'emprunt aux autres branches du droit	107
Section 3 / <i>Le produit de l'interprétation administrative : la doctrine administrative</i>	109
1 / La notion de doctrine administrative	110
A. La nécessité de la doctrine	110
B. Les qualités de la doctrine	111
2 / L'opposabilité à l'administration de sa propre doctrine	113
A. Le mécanisme de l'article L. 80 A du LPF	113
1. Le sens du mécanisme	113
2. La portée du mécanisme	114
a) Les conditions tenant à l'interprétation	115
i. La source de l'interprétation	115
ii. La forme de l'interprétation	115
iii. Le contenu de l'interprétation	117
b) Les conditions tenant aux demandeurs	119
i. La situation du contribuable	119
ii. Le champ d'application temporel de la garantie	121
B. Les conséquences de l'article L. 80 A du LPF sur la hiérar- chie des normes	121
3 / La contestation juridictionnelle de la doctrine	123
A. Les critères de recevabilité du recours	124
B. L'examen de la légalité de l'interprétation	126
CHAPITRE 3 – Les procédures fiscales	130
Section 1 / <i>Le contrôle de l'impôt</i>	132
1 / Les pouvoirs d'investigation de l'administration	132
A. Les demandes d'information	132

B. Les pouvoirs de vérification.....	134
C. Les perquisitions fiscales.....	135
2 / La correction des erreurs.....	137
A. La procédure de rectification contradictoire.....	137
1. Le souci de la contradiction	137
2. La charge de la preuve	138
3. Les recours précontentieux.....	140
B. Les procédures d'imposition d'office	141
Section 2 / <i>La répression fiscale</i>	143
1 / La répression administrative.....	144
A. La fonction répressive de l'administration.....	144
B. Le cas des majorations à caractère général	146
1. Les pénalités d'assiette.....	147
a) Le défaut ou le retard de déclaration	147
b) Les insuffisances de déclaration.....	147
i. Le contribuable de bonne foi.....	148
ii. Le manquement délibéré	148
iii. La manœuvre frauduleuse et l'abus de droit ...	149
2. Les pénalités de recouvrement.....	149
2 / La répression pénale.....	150
Section 3 / <i>Le contentieux fiscal</i>	155
Sous-section 1 – <i>Le contentieux de l'assiette</i>	157
1 / La phase administrative.....	158
A. Le principe de la réclamation préalable.....	158
B. L'exercice de la réclamation préalable	159
1. Les délais de réclamation	159
2. Les destinataires de la réclamation.....	160
C. La suspension de l'exigibilité de l'impôt.....	160
2 / La phase juridictionnelle.....	162
A. La répartition des compétences entre juges de l'impôt	163
1. Les tentatives infructueuses de systématisation	163
2. Les principes de répartition.....	164
3. Les conséquences procédurales de la répartition.....	165
B. Le droit à l'erreur de l'administration	166
1. La correction des erreurs de l'administration.....	167
a) La compensation d'assiette.....	167
b) La substitution de motif ou de base légale.....	168

2. L'absence de sanction des erreurs de l'administration.	169
a) La distinction des vices de procédure selon leurs effets	169
b) L'identification malaisée des différents vices de procédure	171
Sous-section 2 – <i>Le contentieux du recouvrement et les contentieux annexes</i>	172
1 / Le contentieux du recouvrement	172
A. Le recouvrement forcé	173
B. Les voies de recours	174
2 / Le contentieux de l'excès de pouvoir	175
3 / Le contentieux de la responsabilité	176
A. Les régimes de responsabilité	177
B. Les conditions d'engagement	178

TITRE 2

La régulation fiscale

CHAPITRE PREMIER – L'aménagement d'espaces de liberté au profit du contribuable

du contribuable	183
Section 1 / <i>Les choix de gestion</i>	183
1 / L'aménagement des choix	184
A. La diversité des choix	184
B. La distinction des choix et des erreurs de gestion	185
2 / L'orientation des choix : les incitations fiscales	187
A. La fiscalité comme « arme tactique »	187
B. La diversité des mesures incitatives	188
C. L'efficacité de la fiscalité dérogatoire	189
3 / Le contrôle des choix : les agréments	191
A. La notion d'agrément	191
B. Le régime des agréments	192
4 / La consolidation des choix : les rescrits fiscaux	194
A. La technique du rescrit	194
B. Les catégories de rescrits	197
1. Le rescrit « général »	197
2. Les accords tacites	198
3. Les autres rescrits	199

Section 2 / <i>Les marges de négociation avec l'administration fiscale</i>	201
1 / L'établissement de la dette du contribuable.....	201
A. Les « accords » avec le service vérificateur	202
B. La juridiction gracieuse	203
C. Le forfait agricole	204
2 / L'acquittement de la dette du contribuable	205
A. La dation en paiement.....	205
B. Les délais de paiement.....	206
1. Le paiement des droits de succession	207
2. La prise en compte des situations particulières	207
Section 3 / <i>L'amélioration du dialogue entre l'administration et le contribuable</i>	208
1 / La pédagogie.....	209
A. Le langage administratif.....	209
B. Les chartes.....	210
2 / La concertation.....	212
A. Les recours précontentieux.....	213
B. Les recours amiables.....	214
1. Le conciliateur fiscal départemental	215
2. Le médiateur fiscal.....	215
3 / La « relation de confiance » avec les entreprises.....	216
CHAPITRE 2 – La restriction des espaces de liberté laissés au contribuable....	220
Section 1 / <i>L'acte anormal de gestion</i>	221
1 / Une notion nécessaire.....	221
2 / Un critère subjectif	225
Section 2 / <i>L'abus de droit</i>	227
1 / L'identification des abus de droit.....	229
A. Les deux catégories d'abus de droit.....	229
B. Les difficultés d'identification de l'abus de droit par fraude à la loi.....	231
2 / La répression des abus de droit	234
A. La sanction	234
B. La procédure.....	235
C. L'évitement de la procédure par l'administration.....	235

3 / Les procédures de « mini-abus de droit »	237
A. Les dispositifs d'origine européenne.....	237
B. Le « mini-abus de droit » de l'article L. 64 A du CGI.....	239
C. L'articulation des dispositifs anti-abus	239
Section 3 / <i>Les mécanismes de prévention de l'évasion fiscale internationale</i>	240
1 / Le phénomène de l'évasion fiscale.....	240
A. La délimitation juridique de l'évasion fiscale	241
B. L'ampleur économique de l'évasion fiscale.....	243
C. La réaction des États face à l'évasion fiscale.....	244
2 / La prévention des différentes formes d'évasion fiscale	246
A. Les délocalisations de domicile fiscal	247
B. Les délocalisations de revenus et de bénéfices	249
1. Les transferts de bénéfices des entreprises.....	249
2. Les relations avec les paradis fiscaux.....	251

SECONDE PARTIE

LA DIVERSITÉ DES RÉGIMES D'IMPOSITION

TITRE PREMIER

Les particuliers

SOUS-TITRE 1 : LES REVENUS

CHAPITRE PREMIER – L'impôt sur le revenu	263
Section 1 / <i>Les personnes imposables</i>	264
Section 2 / <i>Les revenus imposables</i>	266
1 / La notion fiscale de revenu	266
A. L'absence de définition du revenu imposable.....	266
B. Les caractères généraux du revenu imposable	269
2 / Les catégories légales de revenus imposables.....	270
A. Les revenus du travail et les revenus assimilés.....	270
B. Les revenus du patrimoine.....	273
1. Les revenus fonciers.....	274
2. Les revenus de capitaux mobiliers	275
3. Les plus-values des particuliers	277
a) Les plus-values sur biens meubles	277
b) Les plus-values immobilières	279

Section 3 / <i>L'établissement de l'impôt</i>	280
1 / Le revenu net imposable	281
2 / L'impôt brut	284
A. L'application du barème	284
B. Le quotient familial	286
3 / L'impôt exigible	287
A. Les réductions d'impôt	288
B. Les crédits d'impôt	289
C. La décote	289
4 / Une excessive complexité ?	290
CHAPITRE 2 – Les prélèvements fiscaux à caractère social	295
SOUS-TITRE 2 : LE PATRIMOINE	
CHAPITRE PREMIER – La transmission du patrimoine	301
Section 1 / <i>Les mutations à titre gratuit</i>	302
1 / Les successions	303
A. La détermination de l'actif successoral	303
1. L'étendue de l'actif brut successoral	303
2. La valeur des biens d'actif	304
3. Les biens exonérés	305
4. La déduction du passif	306
B. La liquidation des droits	307
1. Le partage entre les bénéficiaires	307
2. Le jeu des abattements et exonérations	308
3. L'application des barèmes	309
4. Le paiement des droits	310
2 / Les donations	311
Section 2 / <i>Les mutations à titre onéreux</i>	313
1 / Les ventes d'immeubles	313
2 / Les ventes de biens meubles	314
CHAPITRE 2 – La détention du patrimoine	316
Section 1 / <i>L'impôt sur la fortune immobilière</i>	317
1 / Le champ d'application et l'assiette de l'impôt	320
A. Les personnes assujetties	320
B. Les biens concernés	320
2 / Le calcul de l'impôt	321

Section 2 / <i>Les impôts directs locaux</i>	323
1 / Des principes d'imposition communs	324
2 / Les traits distinctifs des taxes foncières et de la taxe d'habitation	326

TITRE 2

Les entreprises

SOUS-TITRE 1 : LE BÉNÉFICE

CHAPITRE PREMIER – La distinction des entreprises soumises à l'impôt sur le revenu de celles soumises à l'impôt sur les sociétés	335
Section 1 / <i>Les entreprises soumises à l'impôt sur le revenu</i>	336
1 / Les entreprises individuelles.....	336
A. Les commerçants, artisans et industriels	337
B. Les agriculteurs.....	337
C. Les professions libérales et autres professions non commerciales	338
2 / Les sociétés soumises à l'impôt sur le revenu	338
Section 2 / <i>Les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés</i>	340
1 / Les entreprises commerciales.....	340
A. Les sociétés commerciales.....	341
B. Le cas des groupes de sociétés.....	341
1. L'intégration fiscale.....	341
2. Le cas des aides intragroupes	343
2 / Les personnes morales exceptionnellement soumises à l'impôt sur les sociétés.....	344
Section 3 / <i>Les règles de territorialité de l'impôt sur le revenu et de l'impôt sur les sociétés</i>	346
CHAPITRE 2 – La détermination du bénéfice imposable	350
Section 1 / <i>La théorie du bilan</i>	351
1 / La signification de la théorie	351
2 / Les conséquences de la théorie sur les rapports entre comptabilité et fiscalité	353
A. L'exercice	353
1. Le rattachement des opérations à un exercice	353
2. Le principe de l'indépendance des exercices	354

B. Le contenu du bilan.....	358
1. Le retraitement fiscal du résultat comptable	358
2. La liberté d'inscription au bilan de l'entrepreneur individuel	359
3 / Les méthodes d'évaluation du résultat imposable	361
A. Les entreprises industrielles et commerciales.....	362
1. Les micro-entreprises	362
2. Les régimes réels d'imposition.....	363
B. Les professions libérales	363
1. Le régime de la déclaration contrôlée	363
2. Le régime déclaratif spécial	364
C. Les exploitants agricoles.....	364
Section 2 / La détermination du résultat brut.....	365
1 / Le bénéfice brut d'exploitation	365
A. Les produits d'exploitation.....	366
B. Les stocks	366
2 / Les autres produits	367
Section 3 / L'évaluation du résultat net	368
1 / La déduction des charges.....	369
A. Les frais généraux.....	370
1. Les conditions générales de déduction	370
a) La diminution effective de l'actif net.....	370
b) La « moralité » de la charge	371
c) La « normalité » de la charge	373
d) La justification de la charge	374
2. Les principales catégories de frais généraux.....	374
B. Les amortissements.....	377
1. Les biens amortissables.....	378
2. La durée d'amortissement	381
3. Les régimes d'amortissement.....	383
a) L'amortissement linéaire.....	384
b) L'amortissement dégressif.....	384
c) Les régimes dérogatoires d'amortissement accéléré	385
C. Les provisions.....	386
1. Les conditions de constitution des provisions	386
2. La diversité des provisions.....	387
3. Le sort des provisions.....	389
2 / L'imputation des plus et moins-values.....	390
A. Le calcul des plus et moins-values.....	391
B. Le traitement fiscal des plus et moins-values à court terme	392
C. Le traitement fiscal des plus et moins-values à long terme	393

Section 4 / <i>L'établissement de l'impôt</i>	395
1 / Les entreprises soumises à l'impôt sur le revenu	395
A. Les abattements	395
B. Les situations déficitaires.....	396
2 / Les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés	396
A. Le calcul de l'impôt.....	396
1. Les taux de l'impôt.....	397
2. La liquidation et le paiement de l'impôt	398
B. Les situations déficitaires.....	399
 SOUS-TITRE 2 : LA VALEUR AJOUTÉE	
CHAPITRE PREMIER – <i>La taxe sur la valeur ajoutée</i>	405
Section 1 / <i>Le champ d'application de la taxe sur la valeur ajoutée</i>	406
Sous-section 1 – <i>Les opérations imposables</i>	408
1 / Les opérations imposables par principe.....	409
A. La nature des opérations	410
B. Le caractère onéreux de l'opération	411
C. L'assujetti.....	413
1. Le statut de l'assujetti.....	413
2. L'activité de l'assujetti	413
3. Le cas des personnes publiques	415
2 / Les dispositions législatives spécifiques.....	416
A. Les livraisons à soi-même.....	417
B. Les importations et acquisitions intracommunautaires	418
Sous-section 2 – <i>Les opérations exonérées</i>	419
Sous-section 3 – <i>Les opérations imposables sur option</i>	420
Section 2 / <i>Le calcul de la taxe sur la valeur ajoutée</i>	422
Sous-section 1 – <i>Le fait générateur et l'exigibilité</i>	422
Sous-section 2 – <i>La base et les taux d'imposition</i>	423
Sous-section 3 – <i>Le régime des déductions</i>	425
1 / Les conditions de déduction	426
A. Les conditions de fond	426
1. Les conditions générales.....	426
2. Les exclusions expresses.....	427
B. Les conditions de forme	428

2 / Le cas des redevables et des assujettis partiels.....	429
3 / La mise en œuvre du droit à déduction.....	431
CHAPITRE 2 – La contribution économique territoriale	433
Section 1 / <i>La cotisation foncière des entreprises</i>	435
Section 2 / <i>La cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises</i>	437
BIBLIOGRAPHIE GÉNÉRALE.....	441
INDEX	443