

OREF

**Ordre romand des experts fiscaux diplômés
(éditeur)**

Philippe Béguin, Prof. François Bellanger, Denis Berdoz,
Marc Bugnon, Hans-Peter Hochreutener, Prof. Xavier Oberson,
Per Prod'hom, Yves Robert, Kaloyan Stoyanov, Prof. Henri Torrione

Les procédures en droit fiscal

3^e édition, complétée et actualisée

Editions Haupt

§2. Table des matières

§2.	TABLE DES MATIERES	9
§3.	LES PRINCIPES CONSTITUTIONNELS ET DE PROCEDURE APPLICABLES EN DROIT FISCAL - FRANÇOIS BELLANGER.....	61
I.	INTRODUCTION	61
II.	LES SOURCES DE LA PROCEDURE ADMINISTRATIVE	62
A.	LES SOURCES CONSTITUTIONNELLES.....	62
B.	LES SOURCES CONVENTIONNELLES.....	65
C.	LES REGLES LEGALES	67
III.	LA NOTION DE DECISION.....	68
A.	LES DECISIONS FORMATRICES.....	70
B.	LES DECISIONS DE CONSTATATION.....	70
C.	LES DECISIONS D'IRRECEVABILITE OU DE REFUS.....	72
D.	LES AUTRES DECISIONS.....	72
1.	Les mesures en matière d'exécution.....	73
2.	Les décisions incidentes	73
3.	Les décisions sur opposition	75
4.	Les décisions sur recours.....	75
5.	Les décisions prises en matière de révision ou en matière d'interprétation	76
E.	LES DECISIONS GENERALES.....	76
F.	LES DECISIONS LIEES A DES ACTES MATERIELS	78
IV.	LA QUALITE DE PARTIE A LA PROCEDURE	78
A.	LES CONDITIONS MINIMALES POUR ETRE PARTIE	79

1.	La capacité d'être partie.....	79
2.	La capacité d'agir en procédure.....	80
B.	LES PARTIES EN PROCEDURE NON CONTENTIEUSE.....	80
1.	Les personnes dont les droits sont touchés au même titre que le destinataire.....	82
2.	Les personnes disposant de la qualité pour recourir sans être touchées dans leurs droits et obligations.....	82
3.	L'acquisition de la qualité de partie en raison de procédures accessoires ou parallèles.....	83
4.	Les tiers.....	84
C.	LES PARTIES EN PROCEDURE CONTENTIEUSE.....	85
1.	Les parties qui ont participé au stade antérieur de la procédure.....	86
2.	Les parties qui prennent part à la procédure de recours, sans avoir participé à l'instance précédente.....	87
a.	Une personne ou autorité dispose de la qualité pour recourir en dépit de son absence de participation à la procédure antérieure.....	87
i)	Les conditions matérielles.....	88
ii)	La condition formelle.....	89
b.	L'intervention.....	90
c.	L'appel en cause.....	91
d.	Les tiers intéressés.....	91
V.	LES PRINCIPES GENERAUX DE LA PROCEDURE ADMINISTRATIVE.....	91
A.	LA COMPETENCE ET LA COMPOSITION CORRECTE DE L'AUTORITE.....	91

1.	<i>L'examen d'office de la compétence.....</i>	<i>91</i>
2.	<i>La contestation de la compétence de l'autorité par une partie.....</i>	<i>93</i>
3.	<i>La composition régulière des autorités</i>	<i>94</i>
B.	<i>L'OBLIGATION DE STATUER.....</i>	<i>98</i>
C.	<i>LA MAXIME D'OFFICE.....</i>	<i>99</i>
1.	<i>L'établissement des faits.....</i>	<i>99</i>
2.	<i>Les moyens d'établir les faits.....</i>	<i>100</i>
a.	Les moyens impliquant les parties ou des tiers à l'administration	100
b.	L'entraide au sein de l'administration	101
D.	<i>L'INTERDICTION DU FORMALISME EXCESSIF.....</i>	<i>104</i>
E.	<i>LE DROIT D'ÊTRE ENTENDU</i>	<i>105</i>
1.	<i>Le principe.....</i>	<i>105</i>
2.	<i>La réparation de la violation du droit d'être entendu.....</i>	<i>107</i>
F.	<i>LE DROIT DE CONNAITRE LE DOSSIER.....</i>	<i>108</i>
G.	<i>LA FORME DES DECISIONS ADMINISTRATIVES.....</i>	<i>110</i>
1.	<i>La forme écrite.....</i>	<i>110</i>
2.	<i>La motivation.....</i>	<i>111</i>
3.	<i>L'indication des voies et délais de recours.....</i>	<i>113</i>
H.	<i>LA NOTIFICATION.....</i>	<i>114</i>
I.	<i>LE DROIT A L'ASSISTANCE JURIDIQUE</i>	<i>118</i>
VI.	LES PRINCIPES ET DROITS CONSTITUTIONNELS REGISSANT L'ACTIVITE ADMINISTRATIVE	119
A.	<i>LA PORTEE DES PRINCIPES ET DROITS CONSTITUTIONNELS</i>	<i>119</i>
B.	<i>LE CONTENU DES PRINCIPES CONSTITUTIONNELS.....</i>	<i>120</i>
1.	<i>La légalité (article 5, alinéa 1, Cst.)</i>	<i>120</i>

a.	La primauté du droit	120
i)	<i>La séparation des pouvoirs</i>	120
ii)	<i>La hiérarchie des normes</i>	121
b.	La réserve de la loi	125
c.	Les règles particulières en matière fiscale	127
2.	<i>L'intérêt public (article 5, alinéa 2, Cst.)</i>	129
3.	<i>La bonne foi (articles 5, alinéa 3, et 9 Cst.)</i>	130
4.	<i>L'égalité de traitement (article 8 Cst.)</i>	134
5.	<i>La proportionnalité (article 5, alinéa 2, Cst.)</i>	137
6.	<i>L'interdiction de la rétroactivité</i>	138
7.	<i>L'interdiction de l'arbitraire (article 9 Cst.)</i>	141
VII.	CONCLUSION	142
VIII.	BIBLIOGRAPHIE DU CHAPITRE	143
§4.	LES PROCEDURES DE TAXATION (NON-CONTENTIEUX)	
	- XAVIER OBERSON	147
I.	LES TYPES DE TAXATION	147
A.	<i>INTRODUCTION</i>	<i>147</i>
B.	<i>LES TROIS MODELES DE TAXATION</i>	<i>147</i>
C.	<i>LES EFFETS DE CES MODELES DE TAXATION</i>	<i>148</i>
a.	<i>Sur les principes applicables</i>	<i>148</i>
b.	<i>Sur les droits des contribuables</i>	<i>148</i>
c.	<i>Sur les obligations des contribuables</i>	<i>149</i>
d.	<i>Sur les conséquences (non pénales) en cas de violation des obligations des contribuables</i>	<i>150</i>

II.	LA PROCEDURE NON-CONTENTIEUSE EN MATIERE DE TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE - PER PROD'HOM	153
A.	LES AUTORITES COMPETENTES	153
a.	<i>L'Administration fédérale des contributions.....</i>	153
1.	Compétence.....	153
2.	Organisation	154
b.	<i>L'Administration fédérale des douanes.....</i>	156
1.	Compétence.....	156
2.	Organisation	156
c.	<i>Les autorités qui ne sont pas formellement « compétentes » mais qui ont un lien plus ou moins direct avec la procédure de taxation en matière de TVA.....</i>	157
1.	Les autorités compétentes en matière d'impôts directs.....	157
2.	Le registre du commerce.....	157
3.	Les autorités compétentes en matière d'AVS.....	158
4.	Le juge civil.....	158
5.	Les autorités de poursuite pour dettes et faillite	159
B.	LA NOTION DE CONTRIBUABLE.....	159
a.	<i>Introduction</i>	159
b.	<i>L'assujettissement obligatoire des prestataires</i>	161
1.	Introduction.....	161

2.	Agir en son propre nom vis-à-vis des tiers et exercer une activité à titre indépendant.....	163
2.1	<i>Introduction.....</i>	163
2.2	<i>L'exercice indépendant d'une activité ou les contours de l'acteur économique.....</i>	164
2.3	<i>Les acteurs économiques pouvant devenir assujettis.....</i>	165
2.4	<i>Le rapport vis-à-vis des tiers.....</i>	171
3.	Réaliser des opérations à titre onéreux.....	180
4.	Exercer une activité professionnelle ou commerciale.....	184
5.	Les libérations de l'assujettissement.....	190
6.	La première contre-exception : l'assujettissement des prestations de services électroniques et en matière de télécommunications.....	193
7.	La deuxième contre-exception : la renonciation à la libération de l'assujettissement	198
8.	L'annonce et la procédure d'assujettissement.....	198
9.	La constatation de l'assujettissement.....	198
9.1	<i>La constatation d'assujettissement et l'inscription dans le rôle des contribuables</i>	198
9.2	<i>Les attestations d'assujettissement.....</i>	199
9.21	L'attestation ordinaire (pour la Suisse).....	199
9.22	Les attestations à l'attention des autorités étrangères	199
9.23	Les attestations relatives au paiement.....	200
c.	<i>L'assujettissement obligatoire des destinataires de prestations.....</i>	200
1.	Introduction.....	200

2.	Lorsque le destinataire des prestations est le siège de l'activité économique	203
3.	Lorsque le destinataire des prestations est un établissement stable.....	205
4.	Lorsque le destinataire des prestations est une personne physique qui ne dispose pas d'un « siège » ou d'un « établissement stable ».....	209
5.	Lorsque le destinataire des prestations est une autre entité organisée (société simple, trust, fonds de placement, holding, etc.).....	210
6.	Le montant déterminant des acquisitions de prestations	211
7.	Les types de prestations entrant en ligne de compte	212
d.	<i>L'assujettissement obligatoire des importateurs</i>	213
1.	Introduction	213
2.	Une entreprise à l'étranger vend des marchandises à une entreprise ou à un autre destinataire en Suisse	214
3.	Une entreprise étrangère facture les marchandises à une entreprise suisse, mais les livre à une autre entreprise suisse (opération en chaîne)	215
4.	Vente à la commission à l'importation.....	215
5.	Le cas particulier de l'importation de marchandises dans le cadre d'un contrat d'entreprise.....	216
e.	<i>L'imposition de groupe</i>	217
1.	Introduction.....	217
2.	Les personnes et entités pouvant faire partie d'un groupe	217
3.	La définition du cercle des membres du groupe	221

4.	Le représentant du groupe	221
5.	Le lien réunissant les membres du groupe	221
6.	La procédure à suivre pour un assujettissement de groupe	223
6.1	<i>En cas de début d'assujettissement</i>	223
6.2	<i>En cas d'entreprises déjà assujetties qui souhaitent former un groupe.....</i>	224
6.3	<i>En cas de nouvel assujetti qui souhaite rejoindre un groupe existant ou une société existante (en l'absence d'un groupe).....</i>	224
6.4	<i>En cas d'entreprises non-assujetties qui souhaitent rejoindre un groupe.....</i>	225
7.	Modifications liées aux entreprises qui font partie d'un groupe	225
C.	LES EXONERATIONS A L'ASSUJETTISSEMENT	226
1.	Les franchises à l'importation.....	226
1.1	<i>Introduction.....</i>	226
1.2	<i>Les biens en petite quantité ou de faible valeur.....</i>	227
1.3	<i>Les organes humains et le sang humain complet</i>	228
1.4	<i>Les œuvres d'art importées par les artistes eux-mêmes</i>	228
1.5	<i>Divers biens admis en franchise des droits de douane.....</i>	229
1.6	<i>Les biens qui sont importés par une compagnie aérienne.....</i>	232
1.7	<i>Les biens renvoyés à l'expéditeur</i>	232
1.8	<i>L'électricité et le gaz naturel amené dans des conduites.....</i>	233
1.9	<i>L'exonération en vertu de traités internationaux</i>	233

1.10	<i>Les biens importés pour admission temporaire</i>	234
1.11	<i>Les biens importés temporairement pour être travaillés</i>	234
1.12	<i>Les biens importés pour admission temporaire ou pour perfectionnement passif à façon</i>	234
1.13	<i>Les biens exportés pour être travaillés à l'étranger et qui sont renvoyés à l'expéditeur</i>	235
1.14	<i>Diverses autres exonérations</i>	235
2.	Les exonérations en vertu d'autres bases légales	235
2.1	<i>Introduction</i>	235
2.2	<i>Les organisations et les personnes bénéficiant des exonérations</i>	236
2.3.	<i>La procédure à suivre</i>	237
D.	LE DEBUT ET LA FIN D'ASSUJETTISSEMENT	239
a.	<i>Le début d'assujettissement pour les contribuables "ordinaires"</i>	239
1.	<i>Introduction</i>	239
2.	<i>Le début d'une nouvelle activité ou la reprise d'un commerce</i>	241
3.	<i>La procédure</i>	241
3.1	<i>Le questionnaire d'assujettissement</i>	241
3.2	<i>Les particularités liées aux entreprises étrangères</i>	242
4.	<i>Le défaut d'annonce</i>	244
b.	<i>Le début d'assujettissement pour les destinataires de prestations</i>	245
1.	<i>Introduction</i>	245
2.	<i>Procédure</i>	245

c.	<i>Le début d'assujettissement en matière d'importation</i>	246
d.	<i>Le début d'un groupe d'imposition</i>	246
e.	<i>La fin d'assujettissement</i>	247
1.	Introduction.....	247
2.	La fin d'un groupe d'imposition	248
E.	<i>LES PRINCIPES APPLICABLES A LA PROCEDURE DE TAXATION</i>	248
a.	<i>Introduction</i>	248
b.	<i>L'auto-taxation</i>	252
c.	<i>La neutralité de l'impôt et la neutralité concurrentielle</i>	253
d.	<i>Le principe du pays de destination</i>	260
e.	<i>La rentabilité de la perception</i>	261
f.	<i>La transférabilité de l'impôt</i>	262
g.	<i>L'égalité de traitement</i>	262
h.	<i>La compatibilité avec le droit européen</i>	263
i.	<i>Le principe de l'impôt général sur la consommation</i>	264
j.	<i>L'élimination de la double imposition</i>	268
k.	<i>L'imposition obligatoire</i>	269
l.	<i>L'interdiction de l'abus de droit et l'interdiction de l'évasion fiscale</i>	269
m.	<i>L'unité de la prestation</i>	279
1.	Introduction.....	279
2.	L'évolution de la pratique administrative.....	280
3.	La jurisprudence	284
4.	L'avis de la doctrine	290
n.	<i>Les autres principes constitutionnels applicables en procédure</i>	292
1.	Introduction.....	292
2.	L'universalité de l'impôt.....	293
3.	La capacité contributive.....	293
4.	La liberté économique	294

4.1	<i>Introduction.....</i>	294
4.2	<i>La fonction de protection de l'activité privée exercée à des fins lucratives.....</i>	295
4.3	<i>La fonction de protection de la concurrence.....</i>	295
4.4	<i>La fonction fédérative prohibant des mesures protectionnistes cantonales et communales.....</i>	298
5.	La proportionnalité.....	298
F.	LES DROITS ET OBLIGATIONS DES CONTRIBUABLES	298
a.	<i>L'annonce relative à l'assujettissement ordinaire.....</i>	298
b.	<i>La tenue de la comptabilité.....</i>	299
c.	<i>La vérification des factures entrantes et l'établissement correct des factures sortantes.....</i>	300
1.	La vérification des factures entrantes.....	300
2.	L'établissement correct des factures sortantes.....	300
d.	<i>La remise des décomptes et le paiement de l'impôt.....</i>	301
1.	En général.....	301
2.	La vérification de la concordance et les corrections de décomptes.....	302
e.	<i>L'annonce en cas d'importation</i>	303
1.	Les importations de biens.....	303
2.	Les « importations » de prestations depuis l'étranger	303
f.	<i>L'obligation de fournir des renseignements.....</i>	304
1.	Les renseignements que doivent fournir l'assujetti	304

2.	Les renseignements que doivent fournir l'administration fiscale.....	305
g.	<i>Le secret professionnel.....</i>	306
h.	<i>La remise de sûretés.....</i>	309
i.	<i>La prescription de la créance fiscale et de la déduction de l'impôt préalable.....</i>	309
j.	<i>La remise d'impôt.....</i>	309
1.	En matière d'opérations réalisées en Suisse	309
2.	En matière d'importations de biens	310
G.	<i>LES ETAPES DE LA PROCEDURE AVANT LA DECISION.....</i>	311
a.	<i>Introduction</i>	311
b.	<i>Les étapes de la procédure concernant les assujettis ordinaires.....</i>	311
1.	Le décompte TVA (introduction).....	311
2.	Le décompte TVA selon la méthode « effective ».....	312
3.	Le décompte selon les taux de la dette fiscale nette ou selon les taux forfaitaires.....	312
3.1	<i>Introduction.....</i>	312
3.2	<i>Le début et la fin de la procédure relative au taux de la dette fiscale nette</i>	313
3.3	<i>Les taux applicables.....</i>	314
3.4	<i>Le traitement fiscal des acquisitions de prestations de services depuis l'étranger.....</i>	315
3.5	<i>Le traitement fiscal des exportations et des prestations à l'étranger</i>	315
3.51	En général	315
3.52	Les ventes « étranger-étranger » et les autres prestations à l'étranger	315
3.53	Les prestations de services réputées localisées à l'étranger	316

3.54	Les exportations de biens et les prestations fournies à des organisations exonérées d'impôt.....	316
3.6	<i>Les taux forfaitaires</i>	318
4.	Les factures émises (facturation débiteurs)	319
4.1	<i>Introduction</i>	319
4.2	<i>Les règles de l'article 26 LTVA</i>	320
4.3	<i>Les autres exigences formelles</i>	320
4.4	<i>Le cas particulier des prestations entre siège et succursale</i>	324
4.5	<i>Le problème des arrondis dans la facturation</i>	325
4.6	<i>La facturation de la TVA lorsque les parties n'ont rien prévu</i>	326
4.7	<i>Le cas particulier du prestataire qui facture trop (ou pas assez) de TVA</i>	327
4.8	<i>La facturation de taux « fantaisistes »</i>	328
4.9	<i>Les factures établies par des entreprises étrangères</i>	329
4.10	<i>Les factures en monnaies étrangères</i>	329
4.11	<i>Les notes de crédit</i>	330
4.12	<i>L'annulation ou la nullité de la transaction</i>	331
4.13	<i>L'auto-facturation</i>	332
4.14	<i>Les factures liées à des cas de représentation</i>	332
4.15	<i>Les factures liées à des contrats de commission</i>	333
5.	La procédure de déclaration (remplace la facturation avec TVA)	334
5.1	<i>En général</i>	334
5.2	<i>La procédure de déclaration obligatoire</i>	334
5.21	Les conditions	334
5.22	Le transfert est soumis à l'impôt.....	335

5.23	Le transfert est réalisé entre deux assujettis.....	335
5.24	Le transfert concerne un « patrimoine » ou une « partie de patrimoine »	336
5.25	Le transfert concerne une réorganisation qualifiée.....	336
5.26	Le transfert est soit réalisé entre proches, soit il concerne une opération impliquant un montant d'impôt d'au moins CHF 10'000.....	337
5.3	<i>La procédure de déclaration facultative</i>	338
5.31	Les conditions pour la procédure de déclaration facultative	338
5.32	Situations dans lesquelles la procédure de déclaration ne s'applique pas.....	339
5.4	<i>Le déroulement de la procédure de déclaration</i>	340
5.5	<i>Les changements d'affectation après le transfert du patrimoine.....</i>	341
6.	Les factures reçues par l'assujetti (facturation créanciers)	342
6.1	<i>Introduction.....</i>	342
6.2	<i>Le contenu des factures</i>	343
6.21	En général	343
6.22	Le nom, l'adresse et le numéro de TVA du prestataire.....	346
6.23	Le nom et l'adresse du destinataire de la facture.....	346
6.24	La date ou la période de la prestation.....	348
6.25	Le genre, l'objet et le volume de la prestation.....	349
6.26	Le montant de la contre-prestation.....	349
6.27	Le taux et le montant d'impôt dû.....	350
6.3	<i>La preuve du caractère commercialement justifié des dépenses.....</i>	350

6.4	<i>Le défaut de factures.....</i>	351
6.5	<i>La correction des factures (en général).....</i>	352
6.6	<i>La correction des factures (au moyen des formules 1550_01 et 1310).....</i>	353
7.	<i>La comptabilité.....</i>	355
7.1	<i>En général.....</i>	355
7.2	<i>Les règles comptables minimales.....</i>	356
7.3	<i>Le cas particulier des entreprises étrangères.....</i>	359
7.4	<i>La comptabilité dans un groupe TVA.....</i>	360
7.5	<i>La comptabilisation selon les « contre- prestations convenues » ou selon les « contre-prestations reçues ».....</i>	362
7.6	<i>La comptabilisation « au net » ou « au brut ».....</i>	363
7.7	<i>Les exigences relatives à la comptabilisation à l'aide de moyens techniques.....</i>	364
7.8	<i>La conservation des documents comptables.....</i>	365
8.	<i>La procédure de constatation des différents chiffres d'affaires et des autres éléments imposables.....</i>	366
9.	<i>La procédure de constatation de l'impôt préalable déductible (principe).....</i>	368
9.1	<i>Introduction.....</i>	368
9.2	<i>La comptabilisation de l'impôt préalable.....</i>	368
9.21	<i>Les factures reçues sans mention de TVA.....</i>	368
9.22	<i>Les factures reçues avec mention de TVA.....</i>	368
9.23	<i>La déduction de l'impôt préalable fictif.....</i>	369
9.3	<i>Le calcul des corrections de l'impôt préalable dans le décompte TVA.....</i>	370
9.31	<i>Introduction.....</i>	370

9.32	La méthode effective ou « méthode des trois pots »	372
9.33	La répartition en fonction du chiffre d'affaires total	372
9.34	L'unité de la prestation.....	373
9.35	Les taux de la dette fiscale nette ou les taux forfaitaires.....	373
9.36	Le forfait des banques	374
9.37	La sectorisation	374
9.38	Les autres méthodes	375
9.4	<i>Les corrections ultérieures (changements d'affectation)</i>	375
9.41	Introduction	375
9.42	Les changements d'affectation complets.....	376
9.43	Les changements d'affectation partiels.....	377
9.44	Les changements d'affectation temporaires.....	378
c.	<i>Les assujettis qui se limitent aux importations de prestations</i>	379
d.	<i>La procédure en matière d'importations de biens</i>	379
1.	Introduction.....	379
2.	Les importations selon la procédure ordinaire.....	380
2.1	<i>L'assujetti et l'annonce d'importation</i>	380
2.2	<i>La fixation de la base imposable</i>	380
2.3	<i>Le paiement de la TVA à l'importation</i>	380
3.	Les importations par la voie postale.....	382
e.	<i>La procédure applicable aux non-assujettis</i>	382
H.	LE CONTROLE	384
a.	<i>Introduction</i>	384
b.	<i>Le contrôle par l'Administration fédérale des contributions</i>	384

1.	Introduction	384
2.	L'engagement du contrôle	386
3.	Les documents à présenter	387
4.	Le déroulement du contrôle	389
4.1	<i>L'examen préalable</i>	389
4.2	<i>L'entretien préliminaire</i>	389
4.3	<i>Le contrôle des chiffres d'affaires</i>	389
4.4	<i>Le contrôle de l'impôt préalable</i>	390
4.5	<i>Le contrôle de la conformité formelle et matérielle de la comptabilité</i>	391
4.6	<i>Le contrôle des situations particulières propres à la TVA</i>	391
4.7	<i>La taxation par voie d'estimation</i>	391
4.71	Introduction	391
4.72	L'estimation « interne » ou « l'estimation du montant provisoirement dû »	392
4.73	L'estimation « externe »	393
4.8	<i>La présentation du résultat du contrôle</i>	396
4.9	<i>La notification d'estimation</i>	396
4.10	<i>Les aspects pénaux</i>	398
c.	<i>Le contrôle par l'Administration fédérale des douanes</i>	398
1.	Les contrôles à la frontière	398
2.	Les contrôles auprès des assujettis	400
I.	<i>LA PARTICIPATION DE TIERS (SAUF ENTRAIDE)</i>	400
a.	<i>Introduction</i>	400
b.	<i>L'étendue du devoir d'information</i>	401
c.	<i>La réserve du secret professionnel</i>	402
J.	<i>LA DECISION EN MATIERE DE TVA</i>	402
a.	<i>Introduction</i>	402
b.	<i>Les effets du décompte et du paiement de l'impôt sans réserve</i>	403

c.	<i>Les effets du décompte ou du paiement de l'impôt avec réserve</i>	<i>405</i>
d.	<i>Les différents types de décisions en matière de TVA</i>	<i>406</i>
e.	<i>La notification d'estimation</i>	<i>406</i>
K.	<i>LA PRESCRIPTION</i>	<i>407</i>
a.	<i>Introduction</i>	<i>407</i>
b.	<i>Le délai de prescription relatif et le délai de prescription absolu.....</i>	<i>408</i>
c.	<i>Les actes interruptifs de prescription.....</i>	<i>410</i>
d.	<i>La prescription en matière de TVA à l'importation.....</i>	<i>410</i>
L.	<i>LA SOLIDARITE.....</i>	<i>411</i>
a.	<i>Introduction</i>	<i>411</i>
b.	<i>La solidarité pour le paiement de l'impôt....</i>	<i>411</i>
1.	<i>Les différents cas de solidarité</i>	<i>411</i>
1.1	<i>Introduction.....</i>	<i>411</i>
1.2	<i>Les associés d'une société simple, d'une société en nom collectif ou d'une société en commandite.....</i>	<i>413</i>
1.3	<i>Quiconque exécute ou fait exécuter une vente aux enchères volontaire.....</i>	<i>415</i>
1.4	<i>Les partenaires d'un groupe TVA.....</i>	<i>416</i>
1.5	<i>Le cédant d'une entreprise.....</i>	<i>417</i>
1.6	<i>Les personnes chargées de la liquidation.....</i>	<i>418</i>
1.7	<i>Les organes chargés de la gestion, en cas de transfert de siège à l'étranger</i>	<i>419</i>
1.8	<i>Le cessionnaire d'une créance soumise à TVA.....</i>	<i>420</i>
1.9	<i>Les héritiers.....</i>	<i>420</i>
1.10	<i>Solidarité dans le cadre de l'article 12 DPA (avantages illicites).....</i>	<i>421</i>

1.11	<i>Les mandants pour lesquels des tiers importent des marchandises en Suisse.....</i>	422
1.12	<i>Les transporteurs.....</i>	423
2.	<i>L'étendue de la solidarité.....</i>	423
3.	<i>Les droits du responsable solidaire dans la procédure</i>	426
c.	<i>La solidarité pour les autres obligations fiscales.....</i>	427
M.	<i>LES SURETES.....</i>	427
a.	<i>Introduction</i>	427
b.	<i>Le recouvrement paraît menacé</i>	430
c.	<i>Le débiteur prend des dispositions pour abandonner son domicile, son siège social ou un établissement stable sur le territoire suisse ou pour se faire radier du registre du commerce suisse</i>	433
d.	<i>Le débiteur du paiement de l'impôt est en demeure.....</i>	434
e.	<i>L'assujetti reprend entièrement ou en partie l'exploitation commerciale d'une entreprise tombée en faillite.....</i>	435
f.	<i>L'assujetti remet des décomptes mentionnant des montants manifestement inférieurs à la réalité</i>	435
g.	<i>Lorsque l'assujetti n'a ni domicile ni siège social en Suisse.....</i>	436
h.	<i>Lorsque l'assujetti ouvre un compte pour payer la TVA à l'importation dans un délai de soixante jours.....</i>	437
N.	<i>RESUME DES PARTICULARITES EN MATIERE DE TVA.....</i>	438
	<i>BIBLIOGRAPHIE DU CHAPITRE</i>	439

III.	LA PROCEDURE NON-CONTENTIEUSE EN MATIERE DE DROITS DE TIMBRE ET D'IMPOT ANTICIPE - HANS-PETER HOCHREUTENER ET YVES ROBERT	449
A.	LES AUTORITES COMPETENTES	449
a.	<i>Les compétences de l'Administration fédérale des contributions dans le domaine de la taxation selon la LT et la LIA.....</i>	449
b.	<i>La délimitation de compétence entre l'Administration fédérale des contributions et les autorités fiscales cantonales dans le domaine du remboursement de l'impôt anticipé.....</i>	452
1.	Compétence des administrations fiscales cantonales dans le domaine du remboursement de l'impôt anticipé	453
2.	Compétence de l'Administration fédérale des contributions dans le domaine du remboursement de l'impôt anticipé	455
c.	<i>Conflits de compétence</i>	457
1.	Les conflits de compétences dans le cadre du prélèvement d'impôts	458
1.1	<i>L'application des dispositions légales fiscales.....</i>	458
1.2	<i>Les influences des considérations de droit privé.....</i>	461
2.	Délimitation de compétence entre Administration fédérale des contributions et tribunaux civils dans le cadre du transfert de l'impôt et de la prétention récursoire entre contribuable et destinataire de la prestation	461

2.1	<i>Le principe du transfert de l'impôt et la nature de la prétention récursoire.....</i>	461
2.2	<i>La délimitation de compétence entre autorités fiscales et tribunaux civils s'agissant de la créance récursoire.....</i>	463
3.	Les conflits de compétences dans le cadre du remboursement de l'impôt anticipé.....	465
d.	<i>La compétence de l'Administration fédérale des contributions dans le cadre de l'application des conventions internationales de double imposition (CDI).....</i>	467
B.	<i>LA NOTION DE CONTRIBUABLE.....</i>	468
a.	<i>La notion de contribuable proprement dit.....</i>	471
b.	<i>L'ayant droit au remboursement de l'impôt anticipé.....</i>	472
c.	<i>La notion de « domicile en Suisse ».....</i>	474
1.	La notion de « domicile en Suisse » dans le domaine des droits de timbre	474
2.	La notion de « domicile en Suisse » dans le domaine de l'impôt anticipé	475
2.1	<i>La notion de « domicile en Suisse » dans le cadre du prélèvement de l'impôt anticipé.....</i>	475
2.2	<i>La notion de « domicile en Suisse » dans le cadre du remboursement de l'impôt anticipé.....</i>	478
d.	<i>Quelques questions concernant la substitution et la succession fiscale.....</i>	478
1.	La substitution et la succession dans le cadre des droits de timbre.....	479

2.	La substitution et la succession fiscale dans le cadre de l'impôt anticipé	479
C.	<i>LES EXONERATIONS</i>	481
a.	Exonérations selon la LT	481
1.	Exonérations, respectivement exceptions dans le cadre du droit de timbre d'émission	481
2.	Exonérations respectivement exceptions dans le cadre du droit de négociation	482
3.	Exonérations dans le cadre du droit de timbre sur les primes d'assurance.....	483
a.	Exonérations selon la LIA	484
D.	<i>LE DEBUT ET LA FIN D'ASSUJETTISSEMENT</i>	484
a.	Les obligations de s'annoncer au préalable d'une obligation fiscale concrète	484
1.	Obligations dans le cadre des droits de timbre	484
1.1	<i>Le droit d'émission</i>	484
1.2	<i>Le droit de négociation</i>	485
1.3	<i>Le droit de timbre sur les primes d'assurance</i>	485
2.	Obligations dans le cadre de l'impôt anticipé.....	486
b.	Les obligations d'informer sur la fin de l'assujettissement	487
1.	Obligations dans le cadre des droits de timbre	487
2.	Obligations dans le cadre de l'impôt anticipé.....	487
E.	<i>LES PRINCIPES DE TAXATION</i>	488

a.	<i>La notion de taxation</i>	488
b.	<i>Les types de taxation</i>	489
1.	La taxation en vue du prélèvement de l'impôt.....	489
1.1	<i>La taxation spontanée</i>	489
1.2	<i>La taxation d'office</i>	490
2.	La taxation en relation avec les procédures de déclaration	491
2.1	<i>Les cas où la taxation par déclaration est la règle principale</i>	491
2.2	<i>Les cas où la taxation par déclaration est l'exception</i>	492
F.	<i>LES DROITS ET LES OBLIGATIONS DU CONTRIBUABLE DECOULANT DE LA LT ET DE LA LIA</i>	495
a.	<i>Quelques remarques d'ordre général</i>	495
b.	<i>Le domaine des secrets dans la relation entre le contribuable et l'Administration fédérale des contributions</i>	496
1.	Le secret administratif et le secret fiscal	496
2.	Le secret bancaire	497
3.	Le secret des postes, téléphones et télégraphes	498
c.	<i>Les exceptions au secret fiscal</i>	498
1.	L'assistance administrative proprement dite....	498
1.1	<i>L'assistance administrative entre administrations fiscales</i>	499
1.2	<i>L'assistance administrative dans les relations de l'Administration fédérale des contributions avec d'autres administrations</i>	500

1.3	<i>L'assistance administrative fiscale dans les conventions contre les doubles impositions.....</i>	501
2.	L'obligation de dénoncer des actes punissables	502
d.	<i>L'obligation de donner des renseignements.....</i>	503
1.	L'obligation du contribuable de donner des renseignements à l'Administration fédérale des contributions	503
2.	L'obligation de l'Administration fédérale des contributions de donner des renseignements au contribuable	505
G.	<i>LES PHASES DE LA TAXATION AVANT LA DECISION</i>	506
a.	<i>Les contacts entre le contribuable et l'Administration fédérale des contributions avant la taxation.....</i>	506
b.	<i>La taxation proprement dite.....</i>	507
1.	La taxation spontanée.....	507
2.	La taxation sur l'initiative de l'Administration fédérale des contributions.....	508
c.	<i>Les contacts entre le contribuable et l'Administration fédérale des contributions après la taxation.....</i>	509
H.	<i>LE CONTROLE</i>	510
a.	<i>Les travaux de contrôle dans le domaine du prélèvement d'impôts.....</i>	510
b.	<i>Les travaux de contrôle dans le domaine du remboursement de l'impôt anticipé.....</i>	511
1.	Le contrôle concernant les remboursements effectués par l'Administration fédérale des contributions	511

2.	Le contrôle des remboursements effectués par les cantons	512
c.	Délégations possibles de travaux de contrôle	513
I.	LA PARTICIPATION DE TIERS ET LE SECRET PROFESSIONNEL (SAUF ENTRAIDE)	514
a.	Participations de tiers	514
b.	Le secret professionnel.....	515
J.	LA DECISION	516
a.	La notion de décision	516
b.	Les différents types de décision.....	517
1.	Les types de décision selon leur objet	517
1.1	Les décisions prévues dans le seul but du prélèvement d'impôts	517
1.2	Les décisions prévues pour le seul remboursement de l'impôt anticipé	518
1.3	Les décisions dans le cadre de la procédure administrative pénale.....	519
2.	Les types de décision selon leur fonction	519
2.1	Les décisions de taxation ou de remboursement	519
2.2	Les décisions de constatation.....	520
3.	Les types de décision selon leur étendue	522
c.	La « substitution » de décisions formelles.....	523
1.	L'exécution des obligations fiscales sans intervention particulière de l'Administration fédérale des contributions	523
2.	Les rulings et les conventions (solutions à l'amiable, compromis, accords) entre le	

	contribuable et l'Administration fédérale des contributions	523
2.1	<i>Les accords fiscaux</i>	523
2.2	<i>Les demandes de « ruling »</i>	524
2.3	<i>L'application du principe de la bonne foi</i>	525
d.	<i>L'autorité de la chose jugée et les possibilités d'y revenir</i>	527
1.	La déclaration et le paiement sans réserve; les erreurs de calcul	527
2.	La décision formelle de l'Administration fédérale des contributions (ou du canton sur le remboursement de l'impôt anticipé)	527
e.	<i>Les frais</i>	528
K.	<i>LA PRESCRIPTION</i>	528
a.	<i>La prescription dans le domaine du prélèvement des impôts</i>	528
1.	La prescription selon les articles 30 LT et 17 LIA	529
1.1	<i>La règle principale</i>	529
1.2	<i>Les exceptions</i>	529
1.3	<i>Délai de prescription absolue ou relative ?</i>	530
2.	La prescription du droit à la restitution d'impôts non dus	530
b.	<i>La prescription dans le domaine du remboursement de l'impôt anticipé</i>	531
1.	La règle principale.....	531
2.	Les exceptions	531
L.	<i>CONCLUSIONS ET PARTICULARITES EN MATIERE DE LT ET DE LIA</i>	532

IV.	LA PROCEDURE MIXTE EN MATIERE D'IMPOTS DIRECTS	
	- DENIS BERDOZ ET MARC BUGNON	537
A.	LES AUTORITES COMPETENTES	538
a.	La compétence.....	538
1.	La compétence territoriale.....	539
1.1	L'impôt fédéral direct.....	539
1.2	Les impôts cantonaux et communaux	541
1.3	Transfert de domicile d'un canton à l'autre.....	541
1.4	Questions particulières.....	542
1.41	Les prestations en capital.....	542
1.42	L'impôt à la source.....	542
1.43	Le remploi immobilier intercantonal.....	544
2.	La compétence décisionnelle	545
b.	L'autorité de taxation	546
1.	Les autorités fédérales.....	547
2.	Les autorités cantonales.....	548
3.	Les autorités communales	550
B.	LA NOTION DE CONTRIBUABLE.....	550
a.	Généralités.....	550
b.	Situation au regard de la LIFD et de la LHID.....	551
c.	Situation au regard des lois de procédure administrative.....	552
d.	Détermination du cercle des contribuables en procédure non contentieuse.....	553
1.	Personnes ayant la qualité de contribuable	554

1.1	<i>Personnes contestant leur qualité de contribuable - décision de constatation.....</i>	555
1.2	<i>Assujettis au sens de la LIFD et LHID.....</i>	557
1.3	<i>Extension sur la base d'une substitution ou d'une représentation fiscale</i>	557
1.31	Débiteurs de l'impôt à la source	558
1.32	Tuteurs et curateurs de personnes interdites.....	562
1.33	Parents d'enfants mineurs	562
1.34	Enfants mineurs imposés séparément	564
1.35	Les époux	565
1.36	Héritiers en tant que successeurs au contribuable décédé	569
2.	Cas particuliers.....	570
3.	Personnes n'ayant pas la qualité de contribuable.....	571
3.1	<i>Communautés héréditaires</i>	571
3.2	<i>Sociétés de personnes et communautés de propriétaires par étages.....</i>	572
3.3	<i>Mandataires.....</i>	572
C.	EXONERATION.....	573
a.	Généralités.....	573
b.	Aspects procéduraux généraux.....	574
c.	Liste des personnes et institutions exonérées.....	576
1.	Exonération fondée sur le droit international public.....	577
1.1	<i>Les membres du personnel de missions diplomatiques</i>	578
1.2	<i>Les membres des représentations consulaires.....</i>	579
1.3	<i>Fonctionnaires d'organisations internationales et membres du</i>	

	<i>personnel de missions représentées auprès d'elles</i>	580
1.4	<i>Etats étrangers</i>	580
1.5	<i>Aspects procéduraux</i>	580
2.	Exonérations subjectives fondées sur la législation interne.....	581
2.1	<i>La Confédération et ses établissements (articles 56, lettre a LIFD et 23, alinéa 1, lettre a LHID)</i>	581
2.11	Entreprises de droit public ayant adopté l'une des formes juridiques prévues par le droit privé.....	583
2.12	Fondations de droit public.....	584
2.13	Entreprises d'économie mixte.....	585
2.14	Exonération au plan cantonal	585
2.15	Aspects procéduraux	585
2.2	<i>Les cantons et leurs établissements (article 56, lettre b et 23, alinéa 1, lettre b LHID)</i>	586
2.3	<i>Les communes, paroisses et autres collectivités territoriales des cantons, ainsi que leurs établissements (article 56, lettre c LIFD et 23, alinéa 1, lettre c LHID)</i>	588
2.4	<i>Les entreprises de transport concessionnaires (article 56, lettre d LIFD et 23, alinéa 1, lettre j LHID)</i>	590
2.5	<i>Institutions de prévoyance professionnelle (article 56, lettre e LIFD et 23, alinéa 1, lettre d LHID).</i>	591
2.6	<i>Caisses indigènes d'assurances sociales et de compensation (article 56, lettre f LIFD et 23, alinéa 1, lettre e LHID)</i>	594
2.7	<i>Personnes morales poursuivant des buts de service public ou de pure utilité</i>	

	<i>publique (article 56, lettre g LIFD et 23, alinéa 1, lettre f LHID).....</i>	<i>596</i>
2.71	But de service public.....	597
2.72	But d'utilité publique.....	598
2.73	Banques cantonales.....	599
2.8	<i>Personnes morales qui poursuivent des buts culturels (article 56, lettre h LIFD et 23, alinéa 1, lettre g LHID).....</i>	<i>600</i>
3.	Exonération fondée sur des motifs économiques.....	601
3.1	Exonération cantonale.....	601
3.2	Exonération fédérale.....	603
D.	LE DEBUT ET LA FIN D'ASSUJETTISSEMENT.....	605
a.	Début d'assujettissement.....	605
1.	Personnes physiques.....	605
2.	Personnes morales.....	607
b.	Fin d'assujettissement.....	608
1.	Personnes physiques.....	608
2.	Personnes morales.....	609
c.	Transfert temporaire.....	610
d.	Décès d'un des époux.....	611
e.	Modification de l'assujettissement par changement de domicile d'un canton à l'autre.....	611
1.	Personnes physiques.....	611
2.	Personnes morales.....	612
3.	Impôt à la source.....	613
E.	LES PRINCIPES APPLICABLES A LA PROCEDURE DE TAXATION.....	613
a.	La légalité.....	613
b.	Les principes constitutionnels.....	614

c.	<i>La maxime d'office</i>	614
d.	<i>La maxime inquisitoire</i>	615
e.	<i>Le principe de la bonne foi</i>	615
f.	<i>L'offre de preuve</i>	616
g.	<i>Le principe de la libre appréciation des preuves</i>	616
h.	<i>La limitation de la consultation du dossier</i>	616
i.	<i>Le principe de l'imposition de la famille (imposition par foyer)</i>	617
j.	<i>Le principe de l'unité de la période fiscale</i>	618
k.	<i>Les devoirs des autorités</i>	619
1.	Récusation	619
2.	Secret fiscal	620
3.	Collaboration entre autorités fiscales	621
4.	Collaboration d'autres autorités	621
5.	Traitement des données	622
F.	<i>LES DROITS ET OBLIGATIONS DES CONTRIBUABLES</i>	622
a.	<i>Généralités</i>	622
b.	<i>Droits du contribuable</i>	623
1.	Introduction	623
2.	Titulaires des droits	625
3.	Droit de consulter le dossier	625
3.1	<i>Introduction</i>	625
3.2	<i>Droit de consultation des époux</i>	627
3.3	<i>Pièces produites ou signées par le contribuable</i>	627
3.4	<i>Autres pièces</i>	628
3.41	Documents internes de l'administration	628
3.42	Autres pièces (pesée des intérêts)	629
3.43	Consultation des autres pièces tant que les faits ne sont pas établis	630

3.5	<i>Conséquences en cas refus de l'administration fiscale de donner accès au dossier.....</i>	631
4.	Participation à l'offre de preuves	632
4.1	<i>Forme.....</i>	632
4.2	<i>Conséquences en cas refus de l'administration fiscale d'admettre des offres de preuve</i>	635
5.	Droit de recevoir des décisions et prononcés notifiés par écrit et motivés	637
5.1	<i>Introduction.....</i>	637
5.2	<i>Décisions incidentes.....</i>	639
5.3	<i>Forme.....</i>	639
5.4	<i>Motivation.....</i>	640
5.5	<i>Indication des voies de droit</i>	642
5.6	<i>Notification.....</i>	643
5.61	Notification de décisions incidentes.....	646
5.62	Notification des sommations.....	646
5.63	Notification dans la Feuille officielle du canton	647
5.64	Conséquence en cas de notification irrégulière	647
6.	Droit d'être représenté.....	648
.	<i>Obligations du contribuable.....</i>	650
1.	Introduction.....	650
2.	Obligation de déposer une déclaration fiscale.....	651
3.	Obligation de collaborer.....	654
3.1	<i>Introduction.....</i>	654
3.2	<i>Limites imposées par le principe de proportionnalité</i>	655

3.3	<i>Droits du contribuable en cas de violation alléguée du principe de proportionnalité</i>	658
3.4	<i>Contribuables soumis au secret professionnel.....</i>	658
4.	<i>Obligation d'être représenté</i>	660
G.	<i>LES ETAPES DE LA PROCEDURE AVANT LA DECISION.....</i>	661
a.	Généralités.....	661
b.	La phase préparatoire	662
c.	La déclaration d'impôt.....	664
1.	Généralités.....	664
2.	Obligations du contribuable.....	665
3.	Déclaration électronique.....	668
4.	Portée légale de la déclaration fiscale.....	669
5.	Cas particuliers	670
5.1	<i>Les hoiries, les sociétés de personnes, les fonctions dirigeantes.....</i>	670
5.2	<i>L'impôt à la source</i>	671
5.3	<i>Imposition d'après la dépense.....</i>	674
5.4	<i>Gains immobiliers.....</i>	677
d.	La taxation proprement dite.....	678
1.	La taxation ordinaire.....	678
1.1	<i>Facteurs fiscaux.....</i>	678
1.2	<i>Renseignements préalables et accords fiscaux</i>	679
1.3	<i>Epoux.....</i>	684
2.	La taxation provisoire	685
3.	La taxation d'office	685
3.1	<i>Conditions</i>	686
3.2	<i>Les effets de la taxation d'office</i>	687
4.	Les taxations particulières.....	687

4.1	<i>Assujettissement inférieur à la période fiscale.....</i>	687
4.2	<i>La taxation à la source.....</i>	688
4.3	<i>La taxation d'après la dépense.....</i>	689
4.4	<i>La taxation de l'impôt sur les gains immobiliers.....</i>	690
5.	<i>La notification de la taxation</i>	691
H.	<i>LE CONTROLE</i>	693
a.	Généralités.....	693
1.	Fardeau de la preuve.....	693
2.	Vérification et investigations nécessaires	693
3.	Administration fédérale des contributions.....	695
b.	Appréciation consciencieuse.....	696
c.	Informations de tiers ou d'autres administrations	696
d.	Autres moyens à disposition de l'autorité de taxation	700
1.	Coefficients expérimentaux.....	700
2.	Evolution de fortune.....	701
3.	Dépenses du contribuable (train de vie).....	702
4.	Evaluation du revenu, évolution du bénéfice net, réalité économique.....	702
5.	L'attestation d'intégralité	702
6.	L'expertise.....	703
7.	L'inventaire	703
I.	<i>LA PARTICIPATION DE TIERS</i>	704
a.	Généralités.....	704
1.	Droits des tiers dans la procédure.....	706
2.	Droits du contribuable en cas de violation alléguée du principe de proportionnalité.....	707
b.	Attestations de tiers devant être soumises au contribuable	708

1.	Forme et contenu de l'attestation.....	708
1.1	<i>Attestation de l'employeur.....</i>	<i>709</i>
1.2	<i>Créanciers et débiteurs.....</i>	<i>709</i>
1.3	<i>Assureurs.....</i>	<i>709</i>
1.4	<i>Gérants de fortune</i>	<i>710</i>
1.5	<i>Autres personnes en relation d'affaires avec le contribuable.....</i>	<i>710</i>
2.	Obligations du contribuable et des tiers.....	710
3.	Réserve du secret professionnel.....	711
3.1	<i>Attestations d'intégralité.....</i>	<i>712</i>
c.	<i>Renseignements de tiers.....</i>	<i>713</i>
1.	Introduction.....	713
2.	Forme et contenu des renseignements	713
3.	Tiers concernés	714
4.	Sanction en cas d'inobservation.....	714
d.	<i>Informations de tiers.....</i>	<i>714</i>
1.	Introduction.....	714
2.	Forme et contenu des attestations.....	715
3.	Tiers concernés	715
3.1	<i>Les personnes morales et fondations.....</i>	<i>715</i>
3.2	<i>Les institutions de prévoyance professionnelle</i>	<i>716</i>
3.3	<i>Les associés de sociétés simples et de sociétés de personnes.....</i>	<i>716</i>
3.4	<i>Fonds de placement immobiliers.....</i>	<i>717</i>
3.5	<i>Les employeurs pour les participations de collaborateurs accordées aux employés.....</i>	<i>717</i>
4.	Sanction en cas d'inobservation.....	719
J.	<i>LA DECISION</i>	<i>719</i>
a.	<i>Généralités.....</i>	<i>719</i>

b.	Types de décisions	719
1.	Les décisions formatrices ou de constatation	720
2.	Décisions finales	720
3.	Décisions incidentes	720
4.	Décisions en constatation	722
5.	Renseignement et prises de position.....	724
K.	LA PRESCRIPTION DU DROIT DE TAXER.....	724
L.	LA PRESCRIPTION EN CAS DE PERCEPTION DE L'IMPOT A LA SOURCE	727
M.	LA SOLIDARITE.....	728
a.	Généralités.....	728
b.	Personnes solidaires	729
N.	RESUME DES PARTICULARITES EN MATIERE DE LIFD ET DE LHID.....	729
	BIBLIOGRAPHIE DU CHAPITRE	731
§5.	LE CONTENTIEUX FISCAL	
	- XAVIER OBERSON	737
I.	INTRODUCTION	737
II.	LA REFORME DE LA JUSTICE FEDERALE	739
A.	GENERALITES	739
B.	IMPACT POUR LE CONTENTIEUX FISCAL	740
a.	Unification des voies de recours au Tribunal fédéral.....	740
b.	Création d'un Tribunal administratif fédéral.....	741
III.	LES REGLES GENERALES.....	742
A.	LA STRUCTURE DU CONTENTIEUX FISCAL	742

a.	<i>Les moyens de droit</i>	742
1.	Les moyens ordinaires.....	742
2.	Les moyens extraordinaires	744
b.	<i>L'organisation du contentieux fiscal</i>	745
1.	Les impôts fédéraux.....	746
1.1	<i>L'impôt fédéral direct</i>	746
1.2	<i>Les impôts perçus par la Confédération (impôt anticipé, droit de timbre, taxe sur la valeur ajoutée)</i>	746
2.	Les impôts cantonaux et communaux	748
3.	Le parallélisme des voies de recours en matière d'impôts directs.....	749
c.	<i>La réglementation applicable</i>	750
1.	Généralités.....	750
2.	Les lois générales.....	750
3.	Les lois spéciales	752
B.	<i>LES PRINCIPES GENERAUX DU CONTENTIEUX FISCAL</i>	752
a.	<i>La maxime d'office et la maxime de disposition</i>	752
b.	<i>La maxime inquisitoriale</i>	753
c.	<i>L'application du droit d'office (jura novit curia)</i>	754
d.	<i>La libre appréciation des preuves</i>	755
e.	<i>Les garanties de procédure</i>	755
f.	<i>Le droit de se faire représenter</i>	756
IV.	<i>LA RECLAMATION</i>	757
A.	<i>LA RECLAMATION EN MATIERE D'IMPOTS SUR LE REVENU ET LA FORTUNE</i>	758
a.	<i>L'objet</i>	758
b.	<i>Le sujet</i>	758

c.	La forme et le contenu	759
d.	Les délais	760
e.	L'effet de la réclamation	761
f.	La décision sur réclamation	762
B.	LA RECLAMATION EN MATIERE D'IMPOT ANTICIPE, DE DROIT DE TIMBRE ET DE TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE ...	764
a.	L'objet.....	764
b.	Le sujet.....	765
c.	La forme et le contenu	765
d.	Les délais	767
e.	L'effet de la réclamation	767
f.	La décision sur réclamation	768
g.	Les frais de procédure.....	768
C.	REMARQUES	769
V.	LE RECOURS FISCAL	769
A.	LE RECOURS AUPRES DE LA COMMISSION CANTONALE DE RECOURS EN MATIERE D'IMPOTS SUR LE REVENU ET LA FORTUNE (CCR).....	770
a.	L'objet.....	770
b.	Le sujet.....	771
c.	La forme et le contenu	771
d.	Les délais	772
e.	L'effet du recours.....	773
f.	La procédure de recours.....	773
g.	La décision sur recours.....	774
h.	Le recours à l'autorité cantonale de deuxième instance.....	775
B.	LE RECOURS AU TRIBUNAL ADMINISTRATIF FEDERAL (TAF) EN MATIERE FISCALE	776
a.	Introduction	776
b.	L'objet.....	776
c.	Le sujet.....	777

d.	La forme et le contenu	777
e.	Les délais	778
f.	Nouvelle décision de l'autorité inférieure... ..	778
g.	La décision sur recours.....	779
C.	LE RECOURS EN MATIERE DOUANIERE (Y COMPRIS LA TVA A L'IMPORTATION)	780
D.	LE RECOURS AU CONSEIL FEDERAL	781
VI.	LE RECOURS EN MATIERE DE DROIT PUBLIC AU TRIBUNAL FEDERAL.....	782
A.	L'OBJET DU RECOURS.....	782
a.	Les décisions rendues dans des causes de droit public.....	782
b.	Les actes normatifs cantonaux.....	787
c.	L'impact de l'article 73 LHID.....	788
d.	Les particularités du contentieux en matière de double imposition intercantonale.....	789
B.	LE SUJET DU RECOURS.....	792
a.	Les particuliers.....	792
b.	Les collectivités publiques.....	794
C.	LES MOTIFS DU RECOURS.....	795
D.	LA FORME ET LE CONTENU DU RECOURS.....	797
E.	LES DELAIS.....	799
F.	L'EFFET DU RECOURS	800
G.	LA PROCEDURE ET L'ARRET DU TRIBUNAL FEDERAL	801
VII.	LE RECOURS CONSTITUTIONNEL SUBSIDIAIRE AU TRIBUNAL FEDERAL EN MATIERE FISCALE	803
A.	L'OBJET DU RECOURS.....	804
B.	LE SUJET DU RECOURS.....	805
C.	LES MOTIFS ET LE CONTENU.....	806
D.	LA PROCEDURE DE RECOURS.....	807

E.	<i>L'EFFET DU RECOURS</i>	807
VIII.	L'ACTION AU TRIBUNAL FEDERAL (ANCIENNEMENT RECLAMATION DE DROIT PUBLIC)	807
IX.	LA REVISION	808
A.	<i>EN GENERAL</i>	808
B.	<i>LES MOTIFS</i>	810
C.	<i>LES DELAIS</i>	811
X.	LE RAPPEL D'IMPOT	811
A.	<i>GENERAL</i>	811
B.	<i>LE RAPPEL D'IMPOT SIMPLIFIE</i>	814
XI.	CONCLUSION	815
	<i>BIBLIOGRAPHIE DU CHAPITRE</i>	817
§6.	LA CREANCE FISCALE	
	- PHILIPPE BEGUIN ET KALOYAN STOYANOV	825
I.	INTRODUCTION (PAR PHILIPPE BEGUIN)	825
A.	<i>LA NATURE DE LA CREANCE D'IMPOT</i>	825
B.	<i>LES SUJETS DE LA CREANCE D'IMPOT</i>	827
C.	<i>LA CESSION DES CREANCES D'IMPOT</i>	833
D.	<i>LES ACCORDS FISCAUX</i>	835
II.	LA NAISSANCE DE LA CREANCE D'IMPOT (PAR PHILIPPE BEGUIN)	836
III.	L'ECHEANCE DE LA CREANCE D'IMPOT (PAR PHILIPPE BEGUIN)	840
IV.	LES GARANTIES DE LA CREANCE D'IMPOT (PAR PHILIPPE BEGUIN)	845
A.	<i>GENERALITES</i>	845

B.	<i>LES GARANTIES REELLES</i>	846
C.	UN CAS DE GARANTIE PERSONNELLE, LA RESPONSABILITE SOLIDAIRE DES EPOUX	853
V.	L’EXECUTION FORCEE (PAR PHILIPPE BEGUIN)	854
VI.	LA RESPONSABILITE SOLIDAIRE POUR LE PAIEMENT DE L’IMPOT (PAR KALOYAN STOYANOV)	856
A.	<i>INTRODUCTION</i>	856
B.	<i>LA RESPONSABILITE SOLIDAIRE DES ORGANES SOCIAUX EN CAS DE FIN D’ASSUJETTISSEMENT D’UNE PERSONNE MORALE</i>	856
a.	Ses sources	856
b.	Sa nature juridique	858
c.	Le cercle des personnes solidairement responsables	860
1.	Introduction	860
2.	En cas de fin de la personne morale.....	862
2.1	<i>Par liquidation après dissolution</i>	862
2.2	<i>Par liquidation sans dissolution</i>	863
3.	En cas de transfert à l’étranger du siège social ou de la direction effective.....	875
4.	En cas de fin de l’assujettissement limité.....	876
d.	L’étendue de la responsabilité solidaire	877
1.	En cas de fin de la personne morale.....	877
2.	En cas de transfert à l’étranger du siège social ou de la direction effective.....	878
3.	En cas de fin de l’assujettissement limité.....	878
4.	Généralement	879
e.	Le dégagement de la responsabilité solidaire	879
f.	Questions de procédure	881
g.	Conclusion	882

C.	<i>LES AUTRES CAS DE RESPONSABILITE SOLIDAIRE.....</i>	883
VII.	L'EXTINCTION DE LA CREANCE FISCALE (PAR KALOYAN STOYANOV).....	885
A.	<i>DU MODE GENERAL D'EXTINCTION DES DETTES FISCALES.....</i>	885
a.	Introduction.....	885
b.	Le mode de paiement.....	885
c.	Le moment du paiement.....	886
d.	La déclaration en lieu de paiement.....	886
1.	En matière d'impôt anticipé.....	886
1.1	<i>Les cas d'application.....</i>	886
1.2	Les conditions d'application et procédures.....	887
1.21	Pour les prestations d'assurance.....	887
1.22	Pour les revenus des capitaux mobiliers.....	888
2.	En matière de taxe sur la valeur ajoutée.....	898
2.1	<i>Les cas d'application.....</i>	898
2.2	<i>Les conditions d'application et procédures.....</i>	898
e.	La dation en paiement.....	899
B.	<i>DES MODES PARTICULIERS D'EXTINCTION DES DETTES FISCALES.....</i>	900
a.	Généralités.....	900
b.	La compensation de créances.....	900
1.	Introduction.....	900
2.	L'identité des sujets.....	901
3.	L'identité d'objet.....	905
4.	L'exigibilité des dettes.....	906
5.	La déclaration de compensation.....	906
6.	L'accord du créancier.....	907
c.	La prescription.....	908

1.	Introduction.....	908
2.	Les effets de la prescription.....	909
2.1	<i>En droit privé</i>	909
2.2	<i>En droit fiscal</i>	909
3.	Le délai et le point de départ de la prescription.....	912
4.	L'interruption de la prescription.....	914
5.	La suspension de la prescription.....	917
d.	<i>La remise d'impôt</i>	918
1.	Introduction.....	918
2.	L'objet de la remise.....	918
3.	Les conditions de la remise.....	920
3.1	<i>Généralités</i>	920
3.2	<i>De l'impôt fédéral direct</i>	921
3.3	<i>De l'impôt anticipé et du droit de timbre</i>	924
3.4	<i>De la taxe sur la valeur ajoutée</i>	930
4.	Les autorités et la procédure.....	931
VIII.	LA RESTITUTION ET LE REMBOURSEMENT DE L'IMPOT	934
A.	<i>INTRODUCTION (PAR KALOYAN STOYANOV)</i>	934
B.	<i>LA RESTITUTION DE L'IMPOT (PAR KALOYAN STOYANOV)</i>	934
a.	<i>La base légale</i>	934
b.	<i>Les conditions de la restitution de l'impôt</i>	935
c.	<i>L'étendue de la restitution de l'impôt</i>	939
d.	<i>La légitimation et la procédure</i>	941
e.	<i>L'extinction de la créance envers l'Etat</i>	942
C.	<i>LE REMBOURSEMENT DE L'IMPOT (PAR PHILIPPE BEGUIN)</i>	942
	<i>BIBLIOGRAPHIE DU CHAPITRE</i>	946

§7.	LES INFRACTIONS FISCALES EN MATIERE D'IMPOTS DIRECTS ET DANS LE DOMAINE DE L'IMPOT ANTICIPE, DES DROITS DE TIMBRE ET DE LA TVA - HENRI TORRIONE.....	951
I.	LE DROIT PENAL FISCAL EST-IL DU DROIT PENAL ?	951
A.	<i>HESITATIONS ET TENSIONS EN DROIT PENAL FISCAL SUISSE EN LIAISON AVEC LES CHOIX POLITIQUES EN MATIERE D'ENTRAIDE INTERNATIONALE.....</i>	<i>951</i>
B.	<i>LA « CRIMINALISATION » DU DROIT PENAL FISCAL PAR LA JURISPRUDENCE DE LA CEDH</i>	<i>956</i>
C.	<i>LE PROJET D'UNIFICATION DU DROIT PENAL FISCAL MATERIEL (AVANT-PROJET DE LOI DU 27 FEVRIER 2013 RELATIF A LA MISE EN ŒUVRE DES RECOMMANDATIONS DU GAFI, REVISEES EN 2012)</i>	<i>961</i>
D.	<i>LE PROJET D'UNIFICATION DU DROIT PENAL FISCAL MATERIEL ET FORMEL (AVANT-PROJET DE LOI DU 29 MAI 2013)</i>	<i>967</i>
II.	LES GRANDS SECTEURS DU DROIT PENAL FISCAL SUISSE	971
A.	<i>DISTINCTION DES INFRACTIONS EN DEUX CATEGORIES PRINCIPALES : LES CONTRAVENTIONS (PASSIBLES D'AMENDES) ET LES DELITS (PASSIBLES DE L'EMPRISONNEMENT).....</i>	<i>973</i>
B.	<i>LE DELIT DE FRAUDE FISCALE : « ARGUMENTMODELL » VERSUS « URKUNDEMODELL »</i>	<i>973</i>
C.	<i>RAPPORT ENTRE DELITS FISCAUX ET CONTRAVENTIONS....</i>	<i>974</i>
D.	<i>INOBSERVATIONS DE PRESCRIPTIONS D'ORDRE.....</i>	<i>975</i>
E.	<i>SOUSTRACTION EN MATIERE D'IMPOTS DIRECTS.....</i>	<i>975</i>
F.	<i>SOUSTRACTION ET MISE EN PERIL DE L'IMPOT EN MATIERE D'IMPOTS INDIRECTS.....</i>	<i>976</i>

G.	AUTORITE COMPETENTE POUR LA POURSUITE ET LE JUGEMENT DES INFRACTIONS ET PROCEDURE APPLICABLE.....	976
H.	POSSIBILITES DE MESURES DE CONTRAINTE DANS LE CADRE DE LA PROCEDURE D'ENQUETE.....	977
III.	INFRACTIONS FISCALES EN MATIERES DE LIA, LT ET LTVA.....	979
A.	INTRODUCTION.....	979
a.	La taxation par le contribuable lui-même et les conséquences de cette procédure sur le droit pénal fiscal	979
1.	Généralités.....	981
2.	Le droit pénal commun et le droit pénal administratif.....	982
3.	Relation entre les délits du droit pénal administratif et les infractions de la partie spéciale du Code pénal.....	984
4.	Relations entre les délits du DPA, les infractions spécifiques prévues par la LIA, la LT et la LTVA, et celle de la LHID et de la LIFD.....	987
B.	ASSUJETTISSEMENT A UNE CONTRIBUTION OU A UNE RESTITUTION SUITE A UNE INFRACTION (ARTICLE 12 DPA).....	988
C.	INFRACTIONS DE LA LIA.....	990
a.	Soustraction d'impôt	990
1.	Généralités.....	990
2.	Concours avec les dispositions du DPA.....	991
3.	Éléments constitutifs objectifs de l'infraction.....	992
4.	Article 61, lettre a : la soustraction de montants d'impôt anticipé.....	995

5.	Article 61, lettre b : la soustraction dans le cas où la loi prévoit que le paiement de l'impôt est remplacé par une déclaration	997
6.	Article 61, lettre c : l'obtention d'un remboursement injustifié de l'impôt anticipé, ou quelque autre avantage fiscal illicite.....	998
7.	Elément subjectif de la soustraction.....	998
8.	Instigation et complicité de soustraction d'impôt anticipé	1000
9.	Article 12 DPA : Conséquences de la soustraction	1000
10.	Soustraction commise dans une entreprise.....	1001
11.	Dénonciation spontanée	1001
12.	Absence de punissabilité de la tentative de soustraction d'impôt anticipé.....	1001
b.	Mise en péril de l'exécution de l'impôt (article 62 LIA).....	1002
c.	Violation de l'obligation de transfert (article 63 LIA).....	1006
d.	Inobservation de prescriptions d'ordre (article 64 LIA).....	1007
1.	Non-observation d'une condition de laquelle dépend une autorisation particulière.....	1008
2.	Contravention à une disposition de la LIA.....	1008
3.	Contravention à une ordonnance d'exécution de l'AFC.....	1009
4.	Contravention à une instruction générale arrêtée sur la base de telles dispositions.....	1009
5.	Contravention à une décision signifiée sous la menace de la peine de l'article 64 LIA.....	1009
e.	Prescriptions en matière d'infractions.....	1010
D.	INFRACTIONS EN MATIERE DE LT	1010
E.	INFRACTIONS EN MATIERE DE LTVA.....	1012

a.	Généralités.....	1012
b.	Soustraction de l'impôt	1013
1.	Généralités.....	1013
2.	Concours avec les dispositions du DPA.....	1014
3.	Éléments constitutifs objectifs de l'infraction.....	1015
4.	Les différentes formes de soustraction.....	1018
5.	Instigation et complicité de soustraction de TVA.....	1021
6.	Élément subjectif de la soustraction.....	1021
7.	Conséquences de la soustraction.....	1023
8.	Dénonciation spontanée	1023
c.	Distinctions entre soustraction consommée (article 96, alinéas 1, 2, 3 et 4 LTVA), tentative de soustraction (article 96, alinéa 5 LTVA) et mise en péril (article 96, alinéa 2 LTVA)	1024
d.	Violation d'obligations de procédure (article 98 LTVA)	1026
e.	Infractions commises dans une entreprise	1028
f.	Amendes globales en cas de concours entre une infraction de TVA à l'importation et les infractions douanières.....	1030
g.	Aspects procéduraux (articles 103 et 104 LTVA).....	1031
h.	Prescriptions en matière d'infractions.....	1032
F.	L'ESCROQUERIE EN MATIERE DE CONTRIBUTIONS (ARTICLE 14, ALINEA 2 DPA).....	1034
a.	Généralités.....	1034
b.	Éléments constitutifs objectifs.....	1036
1.	La soustraction	1036
2.	L'astuce	1038

2.1	Généralités.....	1038
2.2	Utiliser des titres faux, falsifiés ou inexacts quant à leur contenu.....	1044
2.3	Echafauder un édifice de mensonges.....	1045
2.4	User de machinations ou d'artifices (manœuvres frauduleuses).....	1046
2.5	Affirmations trompeuses.....	1053
3.	La contribution en cause constitue un montant important.....	1054
c.	Elément subjectif.....	1054
d.	Auteurs, participants et infraction commise dans une entreprise.....	1055
e.	Punissabilité de l'entreprise.....	1056
f.	Auto-dénonciation	1056
g.	Tentative d'escroquerie en matière de contributions.....	1057
h.	Sanction.....	1058
i.	Relations entre l'escroquerie en matière de contributions (Steuerbetrug) et l'évasion fiscale (Steuerumgehung).....	1058
G.	FAUX DANS LES TITRES, OBTENTION FRAUDULEUSE D'UNE CONSTATATION FAUSSE, SUPPRESSION DE TITRES ET ENTRAVE A L'ACTION PENALE (ARTICLES 15, 16 ET 17 DPA)	1060
H.	PROCEDURE.....	1061
a.	Champ d'application de la procédure pénale administrative.....	1061
b.	Autorités compétentes.....	1061
c.	Enquêtes et mesures de contrainte	1061
d.	Types de procédure.....	1064
1.	La procédure ordinaire	1065
1.1	Compétences	1065
1.2	Déroulement	1066
1.3	Opposition et recours	1067

2.	La procédure simplifiée.....	1068
3.	La procédure judiciaire (aperçu).....	1068
e.	<i>Prescription de la poursuite pénale et de la peine en matière de DPA.....</i>	1070
1.	Généralités.....	1070
2.	Prescription de l'action pénale selon le droit applicable jusqu'en 2002.....	1071
3.	Prescription de l'action pénale selon le droit entré en vigueur en 2002	1072
4.	Prescription de la peine.....	1074
IV.	INFRACTIONS FISCALES EN MATIERE DE LIFD ET LHID	1075
A.	<i>LA VIOLATION D'OBLIGATIONS DE PROCEDURE</i>	1075
B.	<i>LA SOUSTRACTION D'IMPOT.....</i>	1076
a.	<i>Généralités.....</i>	1076
1.	Perte financière pour la collectivité publique..	1079
2.	Illicéité du comportement du contribuable	1083
3.	La faute du contribuable.....	1085
3.1	Généralités.....	1085
3.2	Intention.....	1085
3.3	La négligence.....	1086
3.4	En cas d'incertitude.....	1087
3.5	En cas de déclaration préparée par un représentant contractuel.....	1089
3.6	Lorsque le contribuable est une personne morale.....	1092
4.	Le lien de causalité entre le comportement du contribuable et l'atteinte aux intérêts pécuniaires de la collectivité publique.....	1094
5.	La différence entre soustraire un impôt (soustraction fiscale) et éluder un impôt (évasion fiscale).....	1095

c.	<i>La fixation de l'amende en cas de soustraction d'impôt et les possibilités de dénonciation spontanée.....</i>	<i>1101</i>
d.	<i>La tentative de soustraction.....</i>	<i>1103</i>
e.	<i>Auteur, instigateur, complice et actes commis par le représentant du contribuable</i>	<i>1104</i>
1.	Généralités.....	1104
2.	Les actes du représentant du contribuable.....	1107
3.	La responsabilité solidaire des participants à l'infraction.....	1109
f.	<i>Plus de responsabilité des héritiers pour les amendes fiscales.....</i>	<i>1109</i>
g.	<i>Responsabilité pénale des époux.....</i>	<i>1110</i>
h.	<i>Procédure en matière de soustraction</i>	<i>1111</i>
1.	Autorités compétentes pour enquêter et juger.....	1111
2.	Règles de procédure applicables en matière de soustraction d'impôt selon la LIFD/LHID jusqu'en 2007.....	1113
3.	Application des règles de la CEDH dans le domaine des procédures en soustraction d'impôt	1115
3.1	Généralités.....	1115
3.2	Tribunal indépendant et impartial	1116
3.3	Droit d'être entendu et administration des preuves.....	1117
3.4	Droit à un procès équitable et présomption d'innocence	1118
4.	Nouvelles dispositions en vigueur depuis 2008 afin d'assurer un procès équitable.....	1121
5.	Le point de vue défendu dans l'avant-projet de loi fédérale sur l'unification du droit	

	fiscal pénal et le rapport explicatif du 29 mai 2013 qui l'accompagne	1123
6.	Les mesures spéciales d'enquête de l'Administration fédérale des contributions.....	1124
i.	<i>La prescription de la poursuite pénale et de la peine pour les contraventions fiscales.....</i>	1127
1.	Généralités.....	1127
2.	Prescription de l'action pénale selon le droit applicable jusqu'en 2002.....	1129
3.	Prescription de l'action pénale selon le droit entré en vigueur en 2002, et modifications apportées par la loi du 26 septembre 2014....	1130
4.	Prescription de la peine.....	1132
C.	<i>LA FRAUDE FISCALE (USAGE DE FAUX).....</i>	1134
a.	<i>Généralités.....</i>	1134
b.	<i>Les éléments constitutifs de l'infraction....</i>	1137
1.	Dans le but de commettre une soustraction ..	1137
2.	Usage d'un titre faux, falsifié ou inexact quant à son contenu	1138
2.1	<i>Usage d'un titre</i>	<i>1138</i>
2.2	<i>La notion de titre.....</i>	<i>1138</i>
2.3	<i>Faux matériel et faux intellectuel</i>	<i>1139</i>
2.4	<i>Valeur probante accrue exigée du titre pour qu'il y ait faux intellectuel.....</i>	<i>1140</i>
2.5	<i>La position de la Commission de 2004.....</i>	<i>1143</i>
3.	Intention	1145
c.	<i>Auteur, co-auteur et complice dans une fraude fiscale (usage de faux).....</i>	1146
d.	<i>Concours avec l'infraction de faux dans les titres au sens de l'article 251 du Code pénal.....</i>	1146

e.	<i>Quelques problèmes liés au concept de bilans et comptes de résultats « inexact quant à leur contenu » en droit pénal fiscal.....</i>	<i>1148</i>
1.	Constitution et dissolution de réserves latentes et inexactitude du contenu des comptes.....	1148
2.	Distributions de bénéfices dissimulés (prestations appréciables en argent), créance en restitution et inexactitude des comptes.....	1150
f.	<i>Le détournement de l'impôt à la source.....</i>	<i>1155</i>
g.	<i>La procédure en matière de fraude fiscale (usage de faux).....</i>	<i>1155</i>
1.	Généralités.....	1155
2.	Prescription de la poursuite pénale et de la peine pour les délits fiscaux.....	1156
2.1	<i>Introduction.....</i>	<i>1156</i>
2.2	<i>Prescription de l'action pénale selon le droit applicable jusqu'en 2002.....</i>	<i>1157</i>
2.3	<i>Prescription de l'action pénale selon le droit entré en vigueur en 2002.....</i>	<i>1157</i>
2.4	<i>Prescription de la peine</i>	<i>1159</i>
	<i>BIBLIOGRAPHIE DU CHAPITRE</i>	<i>1160</i>
	<i>LISTE DES ABREVIATIONS</i>	<i>1173</i>
	<i>INDEX</i>	<i>1179</i>