

## *Sommaire*

Table des abréviations	XXXIII
Bibliographie générale	XXXVII

### **Chapitre 1 Les principes fondamentaux**

§ 1 Les contributions publiques	3
§ 2 La souveraineté fiscale	12
§ 3 Les limites constitutionnelles au droit fiscal	22
§ 4 L'interprétation du droit fiscal	45
§ 5 Le rapport fiscal et ses composantes	53

### **Chapitre 2 L'impôt sur le revenu et la fortune des personnes physiques**

§ 6 L'assujettissement des personnes physiques	59
§ 7 L'impôt sur le revenu	77
§ 8 L'impôt sur la fortune	160

### **Chapitre 3 L'impôt sur le bénéfice et le capital des personnes morales**

§ 9 L'assujettissement des personnes morales	169
§ 10 L'impôt sur le bénéfice	181
§ 11 L'impôt sur le capital	212
§ 12 L'imposition des sociétés de participations, des sociétés holding et des sociétés à statut fiscal particulier	216

### **Chapitre 4 L'imposition spéciale du revenu et de la fortune**

§ 13 Quelques impôts spéciaux sur le revenu et la fortune	231
§ 14 L'impôt anticipé	245

### **Chapitre 5 Les impôts sur les transactions et la consommation**

§ 15 Les droits de timbre	271
§ 16 La taxe sur la valeur ajoutée	292
§ 17 Quelques impôts indirects spéciaux	372
§ 18 Les impôts sur les donations et les successions	381
§ 19 Les taxes écologiques	387

## Sommaire

### **Chapitre 6**

#### **Le droit fiscal intercantonal**

§ 20 L'interdiction de la double imposition intercantonale	393
§ 21 La répartition intercantonale	413

### **Chapitre 7**

#### **Le droit fiscal formel**

§ 22 La procédure de taxation	429
§ 23 Le contentieux fiscal	445
§ 24 La modification des décisions de taxation	470
§ 25 Le recouvrement de l'impôt	474
§ 26 Le droit pénal fiscal	490

<b>Index</b>	<b>517</b>
--------------	------------

## *Table des matières*

Table des abréviations	XXXIII
Bibliographie générale	XXXVII

### **Chapitre 1 Les principes fondamentaux**

<b>§ 1 Les contributions publiques</b>	3
I. Les ressources de l'État	3
II. Les contributions publiques	3
A. Définition	3
B. La classification des contributions publiques	3
1. Le critère de la contre-prestation	4
a) Les impôts	4
b) Les taxes causales	4
c) La distinction	5
2. Le critère de l'objectif poursuivi	6
C. La justification de la distinction	7
D. Les différents types d'impôts	8
1. Les impôts directs et indirects	8
2. Les impôts personnels et réels	9
3. Les impôts généraux, les impôts d'affectation et les impôts d'attribution des coûts	9
4. Les impôts périodiques et non périodiques	10
5. Les impôts sur le revenu, le capital et la dépense	10
<b>§ 2 La souveraineté fiscale</b>	12
I. Généralités	12
II. La compétence fiscale de la Confédération	12
A. Généralités	13
B. Les compétences actuelles	13
1. Les compétences exclusives	14
2. Les compétences parallèles	14
III. La compétence fiscale des cantons	14
A. En général	14
B. À Genève	15
IV. La compétence fiscale des communes	16
V. Autres collectivités	16
VI. L'harmonisation fiscale	17
A. Généralités	17
B. Le droit genevois	20
<b>§ 3 Les limites constitutionnelles au droit fiscal</b>	22
I. Généralités	22
II. Le principe de la légalité de l'imposition	22

## Table des matières

A.	Généralités	23
B.	Le principe du prélèvement	23
C.	La densité normative	24
D.	Le principe de non-rétroactivité	26
III.	Les principes régissant l'imposition (égalité, capacité contributive et universalité)	26
A.	En général	27
B.	Le principe de la généralité de l'imposition (universalité)	27
C.	L'égalité de l'imposition	28
D.	Le principe de la capacité contributive	29
IV.	L'égalité de traitement	31
V.	Le droit à des conditions minimales d'existence	32
VI.	La garantie de la propriété	32
VII.	La liberté économique	34
A.	Introduction	34
B.	L'approche traditionnelle	34
C.	Prise de position	35
VIII.	La liberté de conscience et de croyance	36
IX.	L'interdiction de la double imposition intercantonale	38
X.	L'interdiction des arrangements fiscaux	39
XI.	La force dérogatoire du droit fédéral	39
XII.	L'interdiction de l'arbitraire et la protection de la bonne foi	40
A.	La protection contre l'arbitraire	40
B.	La protection de la bonne foi	41
XIII.	Les principes de l'activité étatique	42
XIV.	Les principes de la couverture des frais et de l'équivalence	43
XV.	Les garanties de procédure	44
<b>§ 4</b>	<b>L'interprétation du droit fiscal</b>	<b>45</b>
I.	En général	45
A.	Introduction	45
B.	Le texte	46
C.	Les travaux préparatoires	47
D.	Le but de la norme	47
E.	L'interprétation systématique	47
F.	Les limites de l'interprétation: la lacune en droit fiscal	48
II.	L'interprétation selon la réalité économique	48
III.	Économie d'impôt, évasion fiscale et soustraction d'impôt	50
<b>§ 5</b>	<b>Le rapport fiscal et ses composantes</b>	<b>53</b>
I.	La collectivité compétente	53
II.	Le sujet de l'impôt	53
III.	L'objet de l'impôt	54
IV.	La base de calcul (assiette)	54
V.	Le fait génératrice	55
VI.	Le montant de l'impôt	55

## Table des matières

### **Chapitre 2**

#### **L'impôt sur le revenu et la fortune des personnes physiques**

<b>§ 6</b>	<b>L'assujettissement des personnes physiques</b>	<b>59</b>
I.	Principes généraux	59
II.	L'assujettissement illimité	59
A.	Conditions	59
B.	Effets	61
III.	L'assujettissement limité	62
A.	Notion	62
B.	L'assujettissement limité dans les rapports internationaux et intercantonaux	62
1.	L'entreprise ou l'établissement stable	62
2.	L'immeuble	63
C.	Assujettissement limité dans les rapports internationaux uniquement	64
D.	Effets	65
IV.	Règles particulières	66
A.	L'imposition de la famille	66
1.	Les époux	67
a)	Généralités	67
b)	Aspects de procédure	70
2.	Les enfants sous autorité parentale	70
B.	Les héritiers	71
C.	Les sociétés de personnes	71
V.	Début et fin de l'assujettissement	72
A.	L'assujettissement illimité	72
B.	L'assujettissement limité	73
C.	L'imposition des conjoints	73
VI.	Exemptions	74
VII.	L'imposition d'après la dépense	75
<b>§ 7</b>	<b>L'impôt sur le revenu</b>	<b>77</b>
I.	La notion fiscale du revenu	77
A.	En général	77
B.	La solution du législateur fiscal	79
1.	Le principe directeur: la théorie de l'accroissement du patrimoine	79
2.	Les limites à la théorie de l'accroissement du patrimoine	79
II.	L'exigence de la réalisation	80
III.	Les formes de revenus	81
A.	Le revenu de l'activité lucrative dépendante	81
B.	Le revenu de l'activité lucrative indépendante	84
1.	En général	84
2.	L'activité indépendante	85
a)	En général	85
b)	Les éléments essentiels	86

## Table des matières

3. La délimitation entre fortune commerciale et fortune privée	87
a) Les conséquences de la distinction	87
b) Les critères de délimitation	88
c) La fortune commerciale volontaire («Gewillkürtes Geschäftstvermögen»)	90
4. Quelques distinctions controversées	90
a) Le revenu de l'activité indépendante et le gain en capital privé	90
b) L'activité indépendante et le hobby	94
c) L'activité dépendante et indépendante	94
5. La réalisation des revenus ordinaires	94
6. La réalisation des revenus extraordinaire (réserves latentes)	95
a) Le problème	95
b) La réalisation effective	96
c) La réalisation comptable	97
d) La réalisation systématique	97
7. Les restructurations	98
a) Les conditions générales	98
b) La transformation d'une société de personnes en une société de capitaux	98
c) Autres formes de réorganisations	100
C. Les rendements de la fortune mobilière	100
1. Généralités	100
a) La distinction entre rendement de fortune et gain en capital	100
b) L'attribution du rendement	102
2. Les intérêts d'avoirs et les rendements d'obligations	102
a) Les intérêts d'avoirs	102
b) Les rendements d'assurances de capitaux financées par prime unique	103
c) Les obligations à intérêt unique prédominant	104
3. Les rendements de participation	105
a) Notion et base imposable	105
b) Les prestations appréciables en argent	107
c) Les actions gratuites	108
d) L'excédent de liquidation	108
aa) Généralités	108
bb) La liquidation totale	109
cc) Le rachat d'actions propres (liquidation partielle directe)	109
dd) La liquidation partielle indirecte	110
ee) La transposition («Tranponierung»)	113
4. Les revenus provenant de l'usage de choses mobilières	115
5. Les rendements de parts de fonds de placement	115
6. Les revenus de biens immatériels	117

## Table des matières

D.	<b>Les rendements de la fortune immobilière</b>	118
1.	La définition du revenu	118
2.	Les revenus de la mise à disposition de l'usage ou de la jouissance	119
3.	La valeur locative	119
a)	En général	119
b)	Le montant de la valeur locative	120
4.	Les revenus provenant de droits de superficie	121
5.	Les revenus provenant de l'exploitation de gravière	122
E.	<b>Les revenus provenant de la prévoyance</b>	122
1.	Généralités	122
2.	L'imposition du premier, deuxième et troisième pilier A	123
3.	L'imposition du troisième pilier B	124
F.	<b>Les autres types de revenu</b>	125
1.	Les revenus de remplacement	125
2.	Les revenus obtenus en cas de décès, de dommages corporels ou d'atteintes à la santé	126
3.	Les indemnités obtenues en cas de cessation ou de renonciation à une activité lucrative	126
4.	Les indemnités obtenues en échange de la renonciation à l'exercice d'un droit	126
5.	Les gains de loteries	127
6.	Les pensions alimentaires et les contributions d'entretien	127
IV.	<b>Les exonérations</b>	128
V.	<b>Les déductions</b>	130
A.	<b>Introduction</b>	130
B.	<b>Les frais d'acquisition du revenu (déductions organiques)</b>	131
1.	En général	131
2.	Les frais liés à l'exercice d'une activité lucrative dépendante	133
3.	Les frais liés à l'exercice d'une activité lucrative indépendante	135
a)	Le principe général	135
b)	Les amortissements	136
c)	Les provisions	138
d)	Les pertes	141
e)	Les versements à des institutions de prévoyance	142
f)	Les intérêts	142
g)	Les réserves de crise	142
4.	Les déductions liées à la fortune	143
C.	<b>Les déductions générales</b>	144
1.	Les intérêts	144
2.	Les charges durables et les rentes viagères	146
3.	La pension alimentaire	146
4.	Les cotisations au premier et deuxième pilier	146
5.	Les cotisations au troisième pilier A	147

## Table des matières

6.	Certaines primes d'assurances et intérêts de capitaux d'épargne	147
7.	Les frais maladie, accident et invalidité	147
8.	Les versements bénévoles	148
9.	Le travail du conjoint	148
10.	Les prêts subordonnés de «Business Angels»	148
D.	Les déductions sociales	148
VI.	Le calcul de l'impôt	149
A.	Généralités	149
B.	Le calcul de l'impôt dans le temps	150
1.	Généralités	150
2.	Le système <i>postnumerando</i>	151
a)	Principes	151
b)	Assujettissement partiel durant l'année	152
aa)	Généralités	152
bb)	Les différends types de revenus	152
cc)	Les déductions	153
c)	La taxation spéciale	153
d)	Mariage, divorce ou décès	153
3.	Le passage du système <i>praenumerando</i> au système <i>postnumerando</i>	154
a)	Introduction	154
b)	En droit fédéral	154
c)	En droit genevois	155
C.	Le taux de l'impôt	155
1.	En général	155
a)	Le droit fédéral	155
b)	Le droit genevois	156
2.	Cas particuliers	157
3.	Le rabais d'impôt en droit genevois	158
a)	Introduction	158
b)	Le système	159
§ 8	L'impôt sur la fortune	160
I.	Introduction	160
II.	Les éléments essentiels	161
A.	Objet de l'impôt	161
1.	En général	161
2.	En droit genevois	162
B.	L'évaluation de la fortune	163
1.	En général	163
2.	En droit genevois	163
C.	Le calcul de l'impôt dans le temps	165
D.	Le taux	165

## Table des matières

### **Chapitre 3**

#### **L'impôt sur le bénéfice et le capital des personnes morales**

<b>§ 9</b>	<b>L'assujettissement des personnes morales</b>	<b>169</b>
I.	Introduction	169
II.	La personne morale	169
III.	L'assujettissement illimité	171
A.	Conditions	171
B.	Conséquences	172
IV.	L'assujettissement limité	174
A.	Conditions	174
B.	Conséquences	174
	1. La détermination du bénéfice (capital) imposable	174
	2. Le taux déterminant	175
V.	Début et fin de l'assujettissement	176
VI.	Exonérations	177
<b>§ 10</b>	<b>L'impôt sur le bénéfice</b>	<b>181</b>
I.	L'objet de l'impôt	181
A.	En général	181
1.	Le bénéfice imposable	181
2.	Les règles correctrices	182
3.	La distinction entre bénéfice et apports de capitaux	183
4.	Les déductions autorisées	184
a)	Les frais généraux	184
b)	Les amortissements et les provisions	185
c)	Les frais de recherche et développement	185
d)	Les pertes	186
e)	Les autres déductions	186
5.	L'imposition des distributions aux actionnaires	187
a)	La double imposition économique	187
b)	Les prestations appréciables en argent	189
c)	Un cas particulier: les prestations des entreprises d'économie mixte	191
d)	La théorie du triangle	191
6.	La réalisation des réserves latentes	193
a)	Les cas de réalisation	193
b)	Le remplacement	194
7.	La liquidation	196
a)	La notion	196
b)	Les conséquences fiscales	197
8.	Les restructurations	197
a)	Le problème	198
b)	Les conditions générales	199
c)	La transformation	200
d)	La fusion	201
e)	La scission	203

## Table des matières

B.	<b>Quelques régimes particuliers</b>	<b>205</b>
1.	Les sociétés coopératives	205
2.	Les sociétés immobilières	206
a)	Notion	206
b)	Régime fiscal	206
c)	Le régime particulier en cas de liquidation	207
3.	Les associations et les fondations	207
4.	Les fonds de placement détenant des immeubles en propriété directe	208
II.	<b>Le calcul de l'impôt</b>	<b>209</b>
A.	L'imposition dans le temps	209
B.	Le taux	210
1.	En droit fédéral	210
a)	Les sociétés de capitaux et les coopératives	210
b)	Les associations, les fondations et les autres personnes morales	210
c)	Les fonds de placement détenant des immeubles en propriété directe	210
2.	En droit cantonal	211
§ 11	<b>L'impôt sur le capital</b>	<b>212</b>
I.	Introduction	212
II.	L'objet de l'impôt	212
A.	Les sociétés de capitaux et les coopératives	213
1.	En général	213
2.	Le capital dissimulé	213
B.	Les associations, les fondations et autres personnes morales	214
C.	Les fonds de placement qui possèdent des immeubles en propriété directe	215
III.	Le calcul de l'impôt	215
A.	Le calcul de l'impôt dans le temps	215
B.	Le taux	215
§ 12	<b>L'imposition des sociétés de participations, des sociétés holding et des sociétés à statut fiscal particulier</b>	<b>216</b>
I.	La réduction pour participation	216
A.	Principe	216
B.	Conditions	217
C.	Effets	217
D.	La détermination du rendement net des participations	218
1.	Le rendement des participations	218
2.	La déduction des frais de financement, des frais d'administration et des intérêts passifs	220
3.	Le traitement des pertes sur participations	221
II.	Les sociétés holding	221
A.	La définition	222
B.	Le traitement fiscal	223

## Table des matières

III.	Les sociétés auxiliaires	223
A.	La définition	224
B.	Le traitement fiscal	225
1.	L'impôt sur le bénéfice	225
2.	L'impôt sur le capital	226
IV.	Les sociétés de services	226
 <b>Chapitre 4</b>		
<b>L'imposition spéciale du revenu et de la fortune</b>		
§ 13	Quelques impôts spéciaux sur le revenu et la fortune	231
I.	L'impôt à la source sur le revenu des personnes physiques et morales	231
A.	Généralités	231
B.	Les personnes physiques domiciliées ou en séjour en Suisse	232
C.	Les personnes physiques ou morales qui ne sont ni domiciliées ni en séjour en Suisse	233
II.	L'imposition des bénéfices et des gains immobiliers	234
A.	En général	234
B.	En droit genevois	235
1.	Introduction	235
2.	L'objet de l'impôt	235
3.	La base d'imposition	236
4.	Le calcul de l'impôt	237
5.	Le sujet de l'impôt	237
6.	La procédure de perception	238
III.	L'imposition des gains sur la fortune mobilière privée	238
IV.	L'impôt spécial genevois sur les bénéfices de liquidation des entreprises	240
V.	Les impôts fonciers	240
A.	En général	240
B.	L'impôt immobilier complémentaire genevois	240
VI.	Les impôts communaux genevois	241
A.	Compétences	241
B.	Les centimes additionnels	241
C.	La taxe professionnelle communale genevoise	243
§ 14	L'impôt anticipé	245
I.	Généralités	245
II.	Objet	247
A.	Les revenus de capitaux mobiliers	247
1.	Les rendements grevés	247
a)	Les rendements d'obligations	247
b)	Les rendements de participations	249
aa)	En général	249
bb)	Les distributions de réserves	250
cc)	Les prestations appréciables en argent	250

## Table des matières

dd) L'excédent de liquidation	253
ee) Le rachat de ses propres droits de participation	253
ff) Les rendements de bons de participation et de bons de jouissance	255
c) Les rendements de parts à des fonds de placement	255
d) Les rendements d'avoirs de clients auprès de banques et de caisses d'épargne suisses (art. 4 al. 1 lettre d LIA)	256
2. Le domicile en Suisse	257
B. Les gains dans les loteries	258
C. Les prestations d'assurances	258
III. Les taux	259
IV. Le contribuable et ses obligations	259
A. Définition	259
B. L'obligation fiscale	260
1. Le versement de l'impôt	260
2. Déclaration remplaçant le paiement de l'impôt	262
V. Le remboursement de l'impôt	263
A. Les conditions	263
1. L'ayant droit	263
2. Le droit de jouissance	264
a) En général	264
b) En cas de prestation appréciable en argent	265
3. Déclaration du revenu grevé	266
4. Absence d'évasion fiscale	267
VI. La procédure de remboursement	268

## **Chapitre 5**

### **Les impôts sur les transactions et la consommation**

§ 15 Les droits de timbre	271
I. Généralités	271
II. Les droits de timbre d'émission	272
A. Objet	272
1. L'émission de droits de participation	272
a) En général	273
b) Exceptions	274
aa) Les fondations de PME	274
bb) Les opérations de restructuration	274
cc) Certaines opérations déjà frappées du droit	276
dd) Le transfert de réserves de crises	276
ee) Les droits de participation à certaines entreprises	277
ff) Le déplacement de sociétés étrangères en Suisse	277
gg) Les sociétés de capital-risque	277
2. L'émission d'obligations et de papiers monétaires	277
B. Obligation fiscale et échéance du droit	279
C. Taux et base de calcul	279

## Table des matières

1. Droits de participation	279
2. Obligations et papiers monétaires	280
3. La remise du droit d'émission	280
<b>III. Les droits de timbre de négociation</b>	<b>281</b>
A. Objet de l'impôt	281
1. En général	281
2. Un document	281
3. Transfert de propriété à titre onéreux	282
4. Un commerçant de titres	284
5. Exonérations	285
B. Taux et base de calcul	287
C. Obligation fiscale	287
1. Le contribuable	287
2. La procédure de perception	287
a) La procédure ordinaire	287
b) Exceptions	289
<b>IV. Le droit de timbre sur les primes d'assurance</b>	<b>290</b>
A. Objet	290
B. Taux et base de calcul	291
C. Obligation fiscale	291
<b>§ 16 La taxe sur la valeur ajoutée</b>	<b>292</b>
<b>I. Introduction</b>	<b>292</b>
A. La taxe sur la valeur ajoutée. Sa nature juridique et son mécanisme	292
B. Les étapes vers l'adoption de la TVA	293
C. Les principes directeurs régissant la TVA	295
D. La TVA dans les échanges transfrontières	297
1. Le principe de destination	297
2. Le principe d'origine	297
3. Application concrète	298
<b>II. La TVA sur les opérations en Suisse</b>	<b>298</b>
A. L'objet de l'impôt	298
1. La prestation imposable	299
a) Généralités	299
b) Le caractère onéreux de la prestation	300
c) Les prestations non imposables («Nichtumsätze»)	301
2. La livraison de biens	301
a) La notion générale	301
aa) Les biens	301
bb) Le transfert du pouvoir de disposer économiquement	302
cc) L'acquisition en propre nom	302
b) La remise d'un bien sur lequel des travaux ont été effectués	303
c) La mise à disposition à des fins d'usage ou de jouissance	304

## Table des matières

3.	Les prestations de services	304
a)	La clause générale	304
b)	Les assimilations	305
c)	La distinction entre livraison de biens et prestation de services	305
4.	Les prestations à soi-même	306
a)	Le prélèvement de biens de l'entreprise	307
b)	Les travaux sur des constructions	308
c)	Le transfert de patrimoine	309
5.	L'acquisition de prestations de services en provenance de l'étranger	309
a)	Introduction	309
b)	L'importation de services visés à l'art. 14 al. 3 LTVA	310
aa)	Le principe général	310
bb)	Le régime des télécommunications	310
cc)	L'exception en cas d'option en faveur de l'assujettissement	310
c)	L'acquisition de services visés à l'art. 14 al. 1 LTVA	311
d)	Le traitement des autres types de services	311
6.	Le cas particulier de la représentation	311
B.	La localisation	313
1.	Généralités	313
2.	Le territoire suisse	313
3.	Les livraisons de biens	314
4.	La localisation des prestations de services	314
a)	Généralités	314
b)	La règle générale: les services localisés au siège du prestataire	315
c)	Les services localisés au lieu de situation du bien, de l'exercice de l'activité ou de destination du service (art. 14 al. 2 LTVA)	315
aa)	Le lieu de situation du bien	315
bb)	Le lieu de l'exercice de l'activité	316
cc)	Le lieu de distinction de la prestation	317
d)	Les services localisés au domicile du preneur (art. 14 al. 3 LTVA)	317
5.	La localisation des prestations à soi-même	318
6.	Les cas de double ou de non-imposition	318
C.	Les opérations hors du champ de l'impôt	319
1.	Généralités	319
2.	Les diverses opérations hors champ de l'impôt (art. 18 ch. 1 à 24 LTVA)	321
a)	L'octroi, la négociation et la gestion de crédit	327
b)	La négociation, la prise en charge et la gestion d'engagements de cautionnement et autres sûretés	328
c)	Les opérations sur les dépôts de fonds, comptes courants, paiements, virements, créances d'argent,	

## Table des matières

chèques et autres effets de commerce, y compris leur négociation	328
d) Les opérations portant sur des moyens de paiement légaux	328
e) Les opérations portant sur des papiers-valeurs, droits-valeurs et dérivés	328
f) La gestion de fonds de placement	329
g) La garde de dépôts lombards par la Banque nationale suisse	329
3. L'option pour l'imposition	334
D. Les exonérations	334
1. Principe	334
a) La mise en œuvre du principe de destination	334
b) Les exigences de preuve	335
2. Les livraisons de biens transportés ou exportés à l'étranger	336
3. La location et l'affrètement de véhicules sur rails et d'aéronefs à l'étranger	337
4. Les livraisons de biens sous contrôle douanier	337
5. Le transport ou l'expédition de biens à l'étranger	338
6. Les opérations du trafic aérien	338
7. Les transports transfrontaliers aériens et ferroviaires	339
a) Généralités	339
b) Le transport aérien	339
c) Le transport ferroviaire	340
8. Les prestations de services des intermédiaires	340
9. Les prestations des agences de voyages	340
10. Les opérations sur l'or	341
11. Les livraisons et prestations de services fournies aux missions diplomatiques et organisations internationales, ainsi qu'aux fonctionnaires internationaux	341
E. L'assujettissement	341
1. Principes généraux	341
2. Les exemptions	342
a) En général	342
b) Le seuil déterminant de chiffre d'affaires	342
c) Les agriculteurs	343
d) Les entreprises à l'étranger qui fournissent des services immatériels en Suisse	343
e) Les sociétés sportives et institutions d'utilité publiques	343
3. L'option pour l'assujettissement	344
4. L'imposition de groupe	344
5. Les collectivités publiques	346
6. L'acquisition de prestations de services en provenance d'entreprises ayant leur siège à l'étranger	347
a) Les conditions	347

## Table des matières

b) Les effets	348
7. Durée de l'assujettissement	348
<b>F. La base d'imposition</b>	<b>348</b>
1. En général	348
2. Pour les prestations à soi-même	350
a) Les prélèvements de biens (art. 34 al. 1 LTVA)	350
b) Les travaux sur des constructions (art. 34 al. 4 LTVA)	351
3. L'imposition sur la marge	351
a) Généralités	351
b) Conditions	352
c) Les conséquences	353
<b>G. Le taux</b>	<b>353</b>
1. Le taux ordinaire	353
2. Le taux réduit	353
3. Le taux spécial	354
4. Les prestations composites	354
<b>H. La déduction de l'impôt préalable</b>	<b>355</b>
1. L'impôt préalable (art. 38 LTVA)	356
2. Les conditions de la déduction	357
a) Assujettissement	357
b) Les opérations ouvrant le droit à la déduction de l'impôt préalable	358
c) Les conditions de forme	359
3. La naissance du droit à la déduction de l'impôt préalable	360
a) En général	360
b) Droit ultérieur au dégrèvement de l'impôt préalable	360
4. Les problèmes de double affectation	361
5. Le taux de dette fiscale nette	362
<b>I. Naissance de la créance fiscale, déclaration et paiement de l'impôt</b>	<b>363</b>
1. Naissance de la créance fiscale	363
2. Autotaxation	363
3. Le décompte	364
4. Paiement et remboursement de l'impôt	364
<b>J. Autorités</b>	<b>365</b>
<b>III. La TVA sur les importations</b>	<b>365</b>
<b>A. Généralités</b>	<b>365</b>
<b>B. L'objet de l'impôt</b>	<b>366</b>
<b>C. Les importations franches d'impôt</b>	<b>366</b>
<b>D. Assujettissement</b>	<b>368</b>
<b>E. Base de calcul de l'impôt</b>	<b>369</b>
1. La contre-prestation	369
2. La valeur marchande	370
3. En cas de modification ultérieure	370
<b>F. Taux de l'impôt</b>	<b>370</b>
<b>G. Naissance de la créance fiscale, exigibilité et paiement de l'impôt</b>	<b>370</b>
<b>H. Autorités</b>	<b>371</b>

## Table des matières

<b>§ 17</b>	<b>Quelques impôts indirects spéciaux</b>	<b>372</b>
I.	Les impôts fédéraux	372
A.	Les droits de douane	372
B.	L'impôt sur l'alcool	373
C.	L'impôt sur le tabac	374
D.	L'impôt sur les huiles minérales	375
E.	L'impôt sur la bière	375
F.	L'impôt sur les automobiles	375
G.	Les redevances sur le trafic routier	376
1.	La redevance sur le trafic poids lourds proportionnelle aux prestations ou à la consommation	376
2.	La vignette autoroutière	377
H.	L'impôt sur les recettes des maisons de jeu	377
II.	Quelques impôts cantonaux	378
A.	Les droits de mutation	378
B.	L'imposition des divertissements	379
C.	Les impôts sur la détention de certains biens	379
D.	La taxe personnelle	380
<b>§ 18</b>	<b>Les impôts sur les donations et les successions</b>	<b>381</b>
I.	Généralités	381
II.	L'impôt sur les successions et les donations (notamment dans le canton de Genève)	382
A.	Introduction	382
B.	Assujettissement	382
C.	L'objet de l'impôt	383
1.	L'impôt sur les successions	383
2.	L'impôt sur les donations	383
3.	Les exonérations	384
4.	L'assiette de l'impôt	384
5.	Le taux de l'impôt	385
<b>§ 19</b>	<b>Les taxes écologiques</b>	<b>387</b>
I.	Généralités	387
II.	Les taxes écologiques fédérales	387
III.	Les taxes écologiques cantonales	389

## **Chapitre 6**

### **Le droit fiscal intercantonal**

<b>§ 20</b>	<b>L'interdiction de la double imposition intercantonale</b>	<b>393</b>
I.	Généralités	393
II.	La double imposition prohibée	394
A.	La définition	394
B.	Les éléments essentiels de la double imposition	395
1.	Les impôts similaires	395
2.	L'identité de sujet	395

## Table des matières

3. L'identité de la période	396
C. L'interdiction de l'imposition discriminatoire («Schlechterstellungsverbot»)	396
D. Le champ d'application des règles de conflit	397
1. Champ d'application personnel	397
2. Champ d'application territorial	397
3. Champ d'application temporel	398
E. La portée des règles de conflit	399
III. Les méthodes d'élimination de la double imposition	400
A. Généralités	400
B. Les domiciles fiscaux	400
1. En général	400
2. Le domicile principal	401
a) Les personnes physiques	401
b) Les personnes morales	404
3. Les domiciles accessoires	404
a) L'immeuble (domicile spécial)	404
b) L'établissement stable (domicile secondaire)	405
c) La base fixe (domicile spécial)	406
d) Le séjour prolongé (90 jours) (domicile secondaire)	406
e) Le foyer d'habitation (domicile secondaire, en cas de fonction dirigeante)?	406
IV. Les règles de partage	407
A. L'exercice d'une activité lucrative dépendante	407
B. L'exercice d'une activité lucrative indépendante (y compris les sociétés de personnes)	408
C. La fortune mobilière et son revenu (gain)	409
D. La fortune immobilière et son rendement	410
E. Les autres revenus	410
F. Le bénéfice et le capital des personnes morales	411
G. Les successions et donations	411
<b>§ 21 La répartition intercantonale</b>	<b>413</b>
I. Les méthodes en présence	413
II. Les personnes physiques	413
A. En général	413
B. L'attribution des éléments positifs (actifs et recettes)	414
C. La répartition des frais d'acquisition	414
D. La répartition des dettes et intérêts passifs	415
1. La règle générale	415
2. Les exceptions	416
E. La répartition des autres déductions	416
F. La répartition en présence de bases fixes (activité lucrative indépendante, société de personnes)	417
G. La répartition des successions et donations	418
III. Les entreprises intercantonales	419
A. La répartition entre le siège et l'établissement stable	419

## Table des matières

1. En général	419
2. La répartition du capital	420
3. La répartition du bénéfice	420
4. La répartition des pertes	421
a) Les pertes partielles («Teilverluste»)	422
b) Les pertes globales («Gesamtverluste»)	422
B. Le cas particulier des immeubles commerciaux	423
1. Les immeubles de placement	423
2. Les immeubles d'exploitation	424
3. Les commerçants en immeubles et les entrepreneurs généraux	424

## **Chapitre 7**

### **Le droit fiscal formel**

§ 22 La procédure de taxation	429
I. Notion	429
II. La procédure de taxation en matière d'impôt sur le revenu (bénéfice) et la fortune (capital)	429
A. Les autorités compétentes	430
B. Les principes applicables à la procédure	430
C. Les droits et obligations du contribuable	431
1. Les obligations	431
2. Les droits	433
D. La participation de tiers	434
1. Les particuliers	434
2. L'entraide administrative	436
E. Le déroulement de la procédure	437
1. La phase préparatoire	437
2. La déclaration	437
3. La taxation	438
a) La taxation ordinaire	438
b) La taxation d'office	438
c) La notification	439
III. La taxation spontanée	440
A. Les autorités compétentes	440
B. Les principes applicables à la procédure	440
C. Les droits et obligations du contribuable	441
1. Les obligations	441
2. Les droits	442
D. La participation de tiers	442
1. Les particuliers	442
2. L'entraide administrative	443
E. Le déroulement de la procédure	443
1. Les modalités de la procédure	443
2. Le contrôle de la déclaration	444

## Table des matières

<b>§ 23 Le contentieux fiscal</b>	<b>445</b>
I. L'organisation du contentieux fiscal	445
A. Les impôts perçus par la Confédération	445
B. L'impôt fédéral direct	447
C. Les impôts cantonaux et communaux	447
II. Les principes généraux gouvernant le contentieux	448
A. Les maximes de la procédure contentieuse	448
B. Les garanties de procédure	449
III. Les principales voies de droit	449
A. La réclamation fiscale	449
1. Généralités	449
2. L'objet	450
3. Le sujet	450
4. La forme et le contenu	451
5. Les délais	451
6. La procédure	451
B. Le recours fiscal	452
1. Introduction	452
2. Le recours auprès de la commission cantonale de recours (CCR) en matière d'impôts sur le revenu et la fortune	453
3. Le recours à l'autorité cantonale de deuxième instance	453
4. Le recours à la Commission fédérale de recours en matière de contributions (CFRC)	454
5. Les recours en matière douanière (y compris la TVA à l'importation)	455
6. Le recours au Conseil fédéral	456
C. Le recours de droit administratif au Tribunal fédéral en matière	456
1. L'objet	457
2. La qualité pour recourir	458
3. Les motifs	459
4. La forme et les délais	460
5. L'effet du recours	461
6. La procédure et l'arrêt du Tribunal fédéral	461
D. Le recours de droit public au Tribunal fédéral en matière fiscale	462
1. Généralités	462
2. L'objet	463
3. Le sujet	464
4. Les motifs	466
5. La subsidiarité	466
6. Les délais	467
7. Le contenu	467
8. L'effet du recours	467
9. L'arrêt du Tribunal fédéral	468
E. La réclamation de droit public	468

## Table des matières

<b>§ 24 La modification des décisions de taxation</b>	<b>470</b>
I.    La révision	470
A.    En général	470
B.    Les motifs	471
C.    Les délais	471
II.    Le rappel d'impôt	471
III.    La correction d'erreurs de calcul et de transcription	473
IV.    La restitution de l'impôt	473
<b>§ 25 Le recouvrement de l'impôt</b>	<b>474</b>
I.    La créance fiscale	474
A.    La naissance	474
B.    L'échéance	474
C.    Les sujets de la créance fiscale	475
1.    En général	476
2.    La position particulière du fiduciaire en droit fiscal	477
3.    Le trust en droit fiscal	478
D.    L'extinction	479
1.    Le paiement de l'impôt	479
2.    La prescription	480
a)    La prescription et la péremption	480
b)    Les impôts sur le revenu et la fortune	481
c)    Les impôts fondés sur le régime de l'autotaxation	481
3.    La compensation	482
4.    La remise d'impôt	482
E.    Les accords fiscaux	483
1.    Nature juridique	483
2.    Conditions de validité	484
3.    Effet	485
II.    L'exécution forcée de l'impôt	485
III.    Les garanties	485
A.    Les sûretés	486
B.    L'hypothèque légale	487
C.    Le séquestre fiscal	488
<b>§ 26 Le droit pénal fiscal</b>	<b>490</b>
I.    Introduction	490
A.    La nature du droit pénal fiscal	490
B.    Les sources du droit	492
1.    Les impôts fédéraux	492
2.    Les impôts cantonaux	493
3.    Le droit applicable dans le temps	493
II.    Les infractions en matière d'impôts directs (hormis l'impôt anticipé)	494
A.    Les contraventions (violation d'obligations de procédure/ soustraction d'impôt)	494
1.    La violation d'obligations de procédure	494

## Table des matières

2.	La soustraction d'impôt	495
a)	Les éléments constitutifs	495
b)	Les auteurs	496
c)	La sanction	496
d)	La participation	497
e)	La responsabilité des héritiers	498
f)	La responsabilité des époux	499
3.	La dissimulation ou la distraction de biens successoraux dans la procédure d'inventaire	500
4.	La procédure	500
5.	La prescription	502
B.	Les délits fiscaux	502
1.	Introduction	503
2.	Les éléments constitutifs	503
a)	L'usage de faux (fraude fiscale)	503
b)	Le détournement de l'impôt à la source	504
3.	Les auteurs de l'infraction	505
4.	La participation	505
5.	La peine	505
6.	La procédure	505
7.	Les problèmes de concours	506
C.	Les mesures spéciales d'enquête de l'AFC	507
III.	Les impôts régis par la loi fédérale sur le droit pénal administratif	509
A.	Introduction	509
B.	Les infractions	510
1.	Les inobservations de prescriptions d'ordre	510
2.	La mise en péril de l'impôt	510
3.	La soustraction d'impôt	510
4.	Les délits	511
a)	L'escroquerie en matière de prestations ou de contributions	511
b)	Le faux dans les titres	512
c)	La suppression de titre	512
d)	L'entrave à l'action pénale	512
C.	La sanction	513
D.	Prescription	513
E.	La procédure	514
1.	La procédure simplifiée	514
2.	La procédure ordinaire	514
	Index	517