

100 %
DROIT



DROIT DES PROCÉDURES FISCALES

BENJAMIN RICOU



*Illustré par des
extraits de textes
et de décisions
de justice*

ellipses

Table des matières

Table des principales abréviations utilisées	3
Introduction	15
Première partie : Les procédures d'établissement de l'impôt	
Titre 1 : L'évaluation des bases imposables par des tiers à l'administration fiscale	23
Titre 2 : L'évaluation des bases imposables par l'administration fiscale	27
Titre 3 : L'exigence ponctuelle d'un agrément fiscal	31
Chapitre 1 : La notion d'agrément fiscal	31
Chapitre 2 : L'octroi de l'agrément	32
Section 1 : La demande préalable	32
Section 2 : La décision	34
Chapitre 3 : Le retrait de l'agrément	36
Chapitre 4 : Le contentieux de l'agrément (renvoi)	37
Deuxième partie : Le contrôle fiscal	
Titre 1 : Les autorités compétentes	45
Chapitre 1 : L'organisation du contrôle fiscal	45
Chapitre 2 : La compétence personnelle des agents	48
Titre 2 : Les moyens d'investigation	51
Chapitre 1 : La recherche d'informations auprès du contribuable	52
Section 1 : La simple demande de renseignements	52
Section 2 : Les demandes d'éclaircissements ou de justifications fondées sur des dispositions spécifiques	54
§1. Les demandes en matière d'imposition des revenus et de taxes sur le chiffre d'affaires	54

A. Le champ d'application de la procédure	55
B. La forme de la demande	61
C. La réponse du contribuable	63
1. Le délai de réponse	63
2. La forme et le contenu de la réponse	64
D. La sanction de l'absence de réponse dans les délais	65
§2. Les demandes faites en matière de droits de succession et d'IFI	65
§3. Les demandes faites aux grandes entreprises du secteur numérique	67
Chapitre 2: Le droit de communication	68
Section 1: La procédure de droit commun	68
§1. La communication sur demande préalable	68
A. Le champ d'application	69
1. Destinataires et objets de la demande de communication	69
2. Les limites	78
B. Les modalités d'exercice	80
1. Les agents compétents	80
2. Les modalités procédurales	80
3. La portée	81
§2. La communication sans demande préalable	82
§3. Les sanctions de la méconnaissance de l'obligation de communiquer	86
Section 2: Les procédures de demande d'informations spécifiques	87
§1. Le droit de représentation	87
§2. La procédure d'audition	88
Chapitre 3: Le droit d'enquête en matière de TVA	91
Section 1: La notion de droit d'enquête	91
Section 2: Le champ d'application	92
Section 3: Les modalités d'exercice	95
Section 4: L'utilisation des informations recueillies	97
Section 5: Les sanctions applicables	98
Chapitre 4: Le droit de visite et de saisie de documents	99
Section 1: La notion de perquisition fiscale	99
Section 2: Le champ d'application	101
§1. Les impôts concernés	101
§2. La nature des infractions commises	101
§3. L'indépendance de la procédure	101

Section 3 : Les modalités d'exercice	102
§1. La nécessité d'une autorisation préalable	102
§2. La forme de la demande d'autorisation	103
§3. La forme et le contenu de l'ordonnance	104
§4. Le déroulement de la perquisition	106
A. Les lieux et les horaires	106
B. Les personnes présentes	107
C. Les renseignements recueillis	108
D. Le procès-verbal et l'inventaire	109
§5. L'opposabilité des informations recueillies et l'obligation de restitution	109
§6. Le contentieux	111
Chapitre 5 : La procédure judiciaire d'enquête fiscale	113
Chapitre 6 : Les aviseurs fiscaux	116
Chapitre 7 : L'apport des nouvelles technologies aux opérations de contrôle	120
Chapitre 8 : La coopération avec d'autres services et États	124
Chapitre 9 : L'utilisation de renseignements et de documents obtenus de tiers	127
Section 1 : La confirmation des informations par des constatations propres au contribuable	127
Section 2 : L'obligation d'information du contribuable et de communication des informations et documents	128
Titre 3 : Les procédures de vérification	137
Chapitre 1 : Les caractéristiques communes à toutes les procédures de vérification	138
Section 1 : L'envoi ou la remise d'un avis de vérification ou d'examen de comptabilité	138
Section 2 : L'envoi ou la remise de la Charte des droits et obligations du contribuable vérifié	142
Section 3 : L'obligation de loyauté et d'impartialité de l'agent vérificateur	143
Section 4 : Les obligations d'information lors de l'achèvement de la procédure	144
§1. La communication des résultats de la vérification	144
§2. La communication du rapport de vérification	144

Section 5 : L'interdiction des vérifications répétées	145
§1. Le principe	145
§2. Les exceptions	146
Chapitre 2 : La vérification de comptabilité	147
Section 1 : La définition	147
Section 2 : Le champ d'application	148
Section 3 : Le déroulement	151
§1. Le caractère contraignant de la procédure	151
§2. L'étendue des opérations de contrôle	152
§3. L'exigence d'un débat oral et contradictoire	152
§4. L'exigence d'une vérification sur place	155
§5. La durée de la vérification	157
Chapitre 3 : L'examen de comptabilité	158
Chapitre 4 : La vérification personnelle (l'examen contradictoire de la situation fiscale personnelle)	160
Section 1 : Le champ d'application	160
Section 2 : Le déroulement	162
§1. Le déclenchement	162
§2. Le lieu de la vérification	163
§3. La seule exigence d'un débat contradictoire	163
§4. Le caractère non contraignant	164
§5. La durée de la vérification	164
Chapitre 5 : L'articulation de la vérification personnelle et de la vérification de comptabilité	165
Chapitre 6 : Le contrôle sur demande	166
Troisième partie : Le droit de rectification	
Titre 1 : Le délai de reprise	173
Chapitre 1 : La notion	173
Chapitre 2 : La durée	174
Chapitre 3 : La prorogation du délai	176
Chapitre 4 : L'absence de délai	179
Chapitre 5 : L'interruption du délai	179
Chapitre 6 : La suspension du délai	182

Titre 2: Les procédures de rectification	183
Chapitre 1: Les procédures contradictoires	183
Section 1: La procédure de droit commun	183
§1. Le champ d'application	184
§2. La proposition de rectification	188
A. L'envoi d'une proposition de rectification	189
1. Forme et envoi	189
2. Contenu	190
3. Effets	202
B. Les suites de l'envoi de la proposition de rectification	203
1. Le droit de réponse du contribuable	203
2. La réponse de l'administration fiscale aux observations du contribuable	205
§3. La saisine éventuelle d'organismes consultatifs	208
A. L'intérêt de la saisine	208
B. Les modalités de la saisine	209
C. Le recours à l'expertise	209
D. La convocation du contribuable et la mise à disposition de documents	210
E. La notification de l'avis rendu	210
F. La charge de la preuve	211
G. La composition et les compétences consultatives des organismes	211
1. Commissions des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires	211
2. Commission nationale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires	214
3. Commissions départementales de conciliation	215
4. Comité de l'abus de droit fiscal	216
Section 2: Les procédures de rectification particulières	218
§1. La procédure de régularisation en cours de contrôle	218
A. Le principe	218
B. Le champ d'application	219
C. Les conditions	220
§2. La procédure de régularisation spontanée	222

§3. Les procédures de rectification et de régularisation propres aux impositions indirectes	222
§4. La procédure de répression des abus de droit fiscal	224
A. Présentation générale	224
B. Le champ d'application	227
1. Les impositions concernées	227
2. Les actes concernés	228
3. La notion d'abus de droit au sens de l'article L. 64 du LPF	228
4. La notion d'abus de droit au sens de l'article L. 64 A du LPF – « mini-abus » de droit	233
C. La procédure et les pénalités	234
Chapitre 2 : Les procédures d'imposition d'office	236
Section 1 : Le champ d'application	237
§1. Le défaut ou le dépôt tardif d'une déclaration	237
§2. L'évaluation des résultats imposables selon le régime de la micro-entreprise (BIC) ou du régime déclaratif spécial (BNC)	237
§3. L'absence de réponse, l'insuffisance ou la tardiveté de la réponse à une demande d'éclaircissements ou de justifications	238
§4. L'opposition au contrôle fiscal	238
§5. Le défaut de désignation d'un représentant en France	239
Section 2 : Les mises en demeure et en garde préalables	240
Section 3 : La notification des bases d'imposition retenues	242
Titre 3 : La garantie contre les changements de doctrine	249
Chapitre 1 : Le principe	249
Chapitre 2 : Les conditions de mise en œuvre	252
Section 1 : Le caractère subsidiaire de la garantie	252
Section 2 : La procédure concernée	252
Section 3 : Les impositions concernées	253
Section 4 : Le « texte fiscal » concerné	253
Section 5 : La nécessité d'une interprétation « publiée » opposable	253

Section 6 : La nécessité d'un texte contenant une « interprétation »	254
§1. Article L. 80 A du LPF	254
§2. Article L. 80 B du LPF	256
Section 7 : Le caractère strict de l'application de la garantie	257
Section 8 : Les conditions temporelles d'application de la garantie	258

Quatrième partie : Le recouvrement

Titre 1 : Les services chargés du recouvrement	263
Titre 2 : Les modalités de recouvrement	265
Chapitre 1 : Le rôle	265
Chapitre 2 : L'avis de mise en recouvrement	267
Titre 3 : L'identification des redevables	269
Chapitre 1 : Les redevables principaux	269
Chapitre 2 : Les autres redevables	270
Titre 4 : Le paiement	271
Chapitre 1 : L'autorité compétente pour recevoir le paiement	271
Chapitre 2 : Les modes de paiement	272
Chapitre 3 : Les délais de paiement	274
Chapitre 4 : La prescription de l'action en recouvrement	277
Section 1 : Le principe	277
Section 2 : L'allongement du délai de prescription	278
Section 3 : L'interruption de la prescription	278
Section 4 : La suspension de la prescription	280
Titre 5 : Les garanties du recouvrement	281
Chapitre 1 : Les sûretés	281
Section 1 : Les sûretés réelles	282
§1. Le privilège du Trésor	282
§2. L'hypothèque légale	284
Section 2 : Les sûretés personnelles	285
§1. Le contrat de cautionnement	285
§2. Les obligations de solidarité	286

Chapitre 2 : Les autres actions	288
Section 1 : Les actions paulienne et oblique	289
Section 2 : L'action en déclaration de simulation	290
Section 3 : L'opposition au changement de régime matrimonial	290
Chapitre 3 : Les mesures conservatoires	291
Section 1 : Les mesures conservatoires de droit commun	291
Section 2 : Les mesures conservatoires propres à la fiscalité	292
§1. Les mesures conservatoires et le sursis de paiement	293
§2. Les mesures conservatoires et la flagrance fiscale	293
§3. Les mesures conservatoires et la procédure accélérée	298
Chapitre 4 : La sollicitation des détenteurs de sommes devant revenir au redevable	299
Section 1 : Les sommes détenues par les dépositaires publics de fonds	299
Section 2 : Les sommes détenues par d'autres personnes (renvoi)	299
Chapitre 5 : La compensation	300
Chapitre 6 : Les poursuites	301
Section 1 : Le rappel de l'obligation de payer : la lettre de relance et la mise en demeure de payer	301
Section 2 : L'exercice des poursuites	304
§1. Les poursuites de droit commun	304
§2. Les poursuites fiscales : les saisies administratives à tiers détenteurs	304
Chapitre 7 : La contrainte judiciaire	308
Titre 6 : L'assistance européenne et internationale au recouvrement	311
Cinquième partie : La réparation et la sanction	
Titre 1 : Les mesures de réparation	317
Chapitre 1 : Les intérêts créditeurs	317
Section 1 : La notion	318
Section 2 : Les modalités procédurales	319
Section 3 : Le calcul des intérêts créditeurs	319

Chapitre 2 : Les intérêts de retard et les intérêts moratoires	320
Section 1 : Les intérêts de retard	321
§1. La nature réparatrice	321
§2. Le champ d'application	322
§3. Le calcul des intérêts de retard	324
§4. Les atténuations et dispenses d'intérêts de retard	325
Section 2 : Les intérêts moratoires	327
§1. La notion	327
§2. Le champ d'application	327
§3. Le calcul des intérêts moratoires	328
Titre 2 : Les mesures de sanction	329
Chapitre 1 : Les sanctions fiscales	329
Section 1 : La typologie des sanctions fiscales	330
§1. La complexité du système de sanctions	330
§2. Les sanctions réprimant les infractions relatives à l'assiette	332
A. Les sanctions réprimant le défaut ou le retard dans la souscription d'une déclaration ou dans la présentation d'un acte à la formalité	332
B. Les sanctions réprimant les erreurs relevées dans les déclarations souscrites ou dans les actes présentés à la formalité	334
C. Les sanctions réprimant les obligations relatives au mode de déclaration	336
D. Les sanctions applicables aux tiers	336
§3. Les sanctions réprimant les infractions relatives au recouvrement	337
A. Les sanctions réprimant le défaut ou l'insuffisance de paiement, ainsi que le paiement tardif	337
B. Les sanctions réprimant les infractions relatives au mode de paiement	339
Section 2 : La procédure d'établissement des sanctions fiscales	340
§1. Le constat de l'infraction	340
§2. La motivation de la sanction	341

Chapitre 2 : Les sanctions pénales	342
Section 1 : Les infractions réprimées	343
§1. L'élément matériel	343
§2. L'élément intentionnel	344
Section 2 : Les peines	344
Chapitre 3 : Le respect des garanties du droit répressif	345
Section 1 : La soumission des sanctions fiscales au régime des sanctions pénales	346
§1. Le principe	346
§2. Les réserves	349
Section 2 : Le régime applicable aux sanctions pénales et fiscales	350
§1. Le principe de la légalité de la sanction	350
§2. Le principe de personnalité des sanctions	351
§3. Les principes de nécessité et de proportionnalité des sanctions	352
§4. Les droits de la défense	354
§5. Les principes relatifs à l'application des sanctions dans le temps	356
 Sixième partie : Le règlement des litiges fiscaux	
Titre 1 : La résolution non contentieuse des litiges	365
Chapitre 1 : Les demandes gracieuses	365
Section 1 : L'objet des demandes gracieuses	366
§1. Les demandes de remise ou de modération des droits en principal	367
§2. Les demandes de remise ou de modération des pénalités, des amendes et des intérêts de retard	368
Section 2 : Le régime de la demande	370
Section 3 : L'instruction	371
Section 4 : La décision	371
Section 5 : Les recours	374
Chapitre 2 : Les dégrèvements et les restitutions d'office	376
Chapitre 3 : Les recours hiérarchiques	378
Titre 2 : La résolution contentieuse des litiges	383
Chapitre 1 : Le contentieux de l'imposition	383
Section 1 : La phase obligatoire de la réclamation préalable	384
§1. L'exigence de la réclamation préalable	385
§2. L'auteur de la réclamation	386
§3. La forme, le contenu et les modalités de dépôt de la réclamation	386

§4. Le délai de réclamation	389
§5. L'instruction de la réclamation	391
§6. La décision	392
§7. La possibilité de demander un sursis de paiement	393
Section 2: La phase contentieuse	396
§1. Les règles d'introduction des recours	396
A. Les règles de compétence	396
1. Le partage des compétences entre le juge administratif et le juge judiciaire	396
2. La compétence territoriale	397
B. Les règles de recevabilité	397
1. Les délais	398
2. Les autres conditions de recevabilité	399
§2. Les principes généraux de l'instruction	401
A. Devant le juge administratif	401
B. Devant le juge judiciaire	403
§3. Le jugement	403
§4. Les pouvoirs du juge	404
§5. Les voies de recours	404
A. L'appel	404
1. Devant le juge administratif	405
2. Devant le juge judiciaire	406
B. Le recours en cassation	407
1. Devant le juge administratif	407
2. Devant le juge judiciaire	408
C. Le sursis à exécution	410
Section 3: Les conséquences des irrégularités entachant les procédures d'investigation, de contrôle et de rectification	411
§1. Les notions d'erreurs substantielles et d'erreurs ayant privé le contribuable d'une garantie	411
§2. La non-utilisation des informations issues de la procédure conduite irrégulièrement pour établir l'imposition	416
§3. La garantie offerte par le principe d'indépendance des procédures	417
§4. La possibilité de reprendre une procédure d'imposition viciée	418

Chapitre 2 : Le contentieux du recouvrement forcé	422
Section 1 : L'objet du litige	424
§1. La régularité en la forme de l'acte de poursuites	424
§2. L'existence de l'obligation de payer, le montant de la dette et l'exigibilité de l'impôt	425
Section 2 : La phase administrative	426
Section 3 : La phase juridictionnelle	428
Chapitre 3 : Le contentieux répressif	431
Section 1 : Le contentieux devant le juge de l'impôt	431
§1. La compétence de principe du juge de l'impôt	431
§2. L'office du juge	432
Section 2 : Le contentieux devant le juge pénal	434
§1. La prescription	434
§2. La mise en œuvre de l'action publique	435
§3. La Commission des infractions fiscales	437
§4. La décision pénale	438
Section 3 : L'indépendance relative des répressions pénale et administrative des infractions fiscales	439
§1. Le principe d'indépendance	439
A. Le cumul de sanctions	440
B. L'indépendance des procédures	442
§2. Les limites du principe d'indépendance	444
A. L'autorité de chose jugée de certains éléments de la décision pénale	444
B. La prise en compte par le juge pénal de certains éléments de la décision des juges de l'impôt et de l'excès de pouvoir	445
C. Le sursis à statuer	445
D. La détermination conjointe des sanctions en cas de cumul	447
1. En cas de cumul, les faits de fraude fiscale doivent revêtir une particulière gravité	447
2. En cas de cumul, le juge qui intervient en dernier doit prendre en compte les sanctions déjà prononcées	448

Chapitre 4 : Le contentieux de l'annulation	451
Section 1 : L'étendue restreinte du recours pour excès de pouvoir en matière fiscale	451
§1. Le caractère exceptionnel du contentieux	451
A. L'exception de recours parallèle – le respect de la compétence du juge de l'impôt	451
B. La compétence exclusive de la juridiction judiciaire	453
§2. Un contentieux en perpétuelle extension	454
A. Les décisions générales et impersonnelles détachables de la procédure d'imposition	454
B. Les décisions individuelles détachables de la procédure d'imposition	459
Section 2 : L'intérêt du recours pour excès de pouvoir en matière fiscale	462
§1. Une sécurisation juridique rapide	462
A. Un contrôle juridictionnel rapide et efficace	462
B. Un contrôle juridictionnel complet	463
§2. Des délais de recours parfois avantageux	465
§3. Un intérêt à agir apprécié largement	467
§4. Des effets importants	468
Chapitre 5 : Le contentieux de la responsabilité	469
Section 1 : Les conditions communes d'engagement de la responsabilité	470
§1. Les règles d'introduction du recours	470
A. La juridiction compétente	471
B. L'absence de recours parallèle	473
C. L'existence d'une décision préalable attaquée à temps	473
D. Les règles relatives au requérant et à sa représentation	474
1. La représentation obligatoire	474
2. L'intérêt à agir	474
§2. Le préjudice indemnisable	475
A. Les caractères du préjudice	475
1. L'absence de lien avec une imposition définitive ou abandonnée	475
2. Les catégories de préjudices indemnisables	476
B. L'existence d'un lien de causalité suffisamment direct et certain	476
C. L'absence de prescription	477

§3. Les faits atténuatifs ou exonérateurs de responsabilité	478
Section 2 : La responsabilité pour faute ou sans faute	479
§1. La responsabilité pour faute	479
A. Les fautes de nature à ouvrir droit à réparation	479
B. L'exigence d'une faute simple	480
C. La preuve de la faute	481
§2. La responsabilité sans faute	482
A. La rupture d'égalité devant les charges publiques	482
B. La violation « non fautive » des engagements internationaux par le législateur	483
Chapitre 6 : La question prioritaire de constitutionnalité	485
Section 1 : Les dispositions contestées	486
Section 2 : Les droits et libertés que la Constitution garantit en matière fiscale	488
§1. Les droits et libertés reconnus par la jurisprudence	488
§2. Les cas particuliers de l'incompétence négative, de l'accessibilité et de l'intelligibilité de la loi ainsi que du bon usage des deniers publics	489
Section 3 : Les modalités procédurales	492
Section 4 : Appréciation de la QPC en matière fiscale	493
Chapitre 7 : Le contentieux devant les juridictions de l'Union européenne et la Cour européenne des droits de l'Homme	495
Section 1 : Le contentieux devant les juridictions de l'Union européenne	495
§1. Le recours en manquement	495
§2. Le renvoi préjudiciel	496
§3. Le recours en annulation	498
§4. Le recours en carence	500
§5. Le recours en réparation	501
Section 2 : Le contentieux devant la Cour européenne des droits de l'Homme	502
Index analytique	505