

Formation continue | HEG-Genève

Cours de préparation au Brevet fédéral de Paralegal

Droit fiscal

Me Federico ABRAR

h e g

Haute école de gestion
Genève



Hes·so GENÈVE
Haute Ecole Spécialisée
de Suisse occidentale

Plan

Partie I – Vendredi 6 juin 2025

01. Définition & Démarcations
02. Collectivités et autorités administratives et judiciaires compétentes
03. Panorama fiscal helvétique
04. Types de taxation
05. Hiérarchie des normes et sources du droit fiscal
06. Canevas général de réflexion fiscale
07. Conseil & Contentieux fiscal
08. Déontologie, Secret professionnel & Suivi des dossiers

Plan

Partie II – Vendredi 13 juin 2025

- 09. Éléments de droit matériel
- 10. Éléments de procédure (décision, délais, droit/procédure administratif vs pénal fiscal)
- 11. *Rulings* fiscaux
- 12. Déclaration d'impôt
- 13. Formulaires officiels (y.c. élection de for) & logiciels
- 14. Éléments de fiscalité internationale et échange de renseignements
- 15. Fiscalité des PP : IR/IF/Impôt sur les donations et successions et questions choisies (IBGI, Gains en capitaux, cryptomonnaies, impôt à la source, déclaration simplifiée, déclaration unique, salaire/dividende, participations de collaborateur, FC/FP, rachats et art. 79b LPP, forfait fiscal, valeur locative, impôt anticipé, acomptes, soustraction fiscale, évasion fiscale, DAPE)
- 16. Fiscalité des PM : IB/IC/TVA et questions choisies (siège, administration effective, établissement stable, substance, prix de transfert, PAA, valorisation, taux effectif et statutaire, LPI)

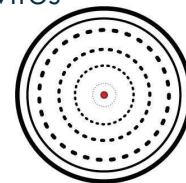
Chapitre 01

Définition & Démarcations

Définition du droit fiscal

DÉFINITION CLASSIQUE

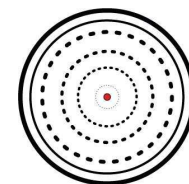
- « Ensemble des lois, des règles relatives à la détermination et au recouvrement des impôts » (Trésor de la langue Française informatisé)
- Droit fiscal (ou « fiscalité ») :
 - **Droit** : ensemble de règles (obligations, interdictions, sanctions et droits) destinées à organiser la vie en société.
 - **Fiscal** : relatif au fisc, soit au trésor de l'État, dans la Rome antique, comprenant les revenus des provinces et des domaines impériaux et certains revenus des provinces sénatoriales, servant à l'entretien de l'armée, aux grands travaux, au service de la poste et aux rémunérations des fonctionnaires (Larousse), c'est-à-dire « les impôts ».
- Droit des impôts :
 - **Impôt** : Prélèvement effectué d'autorité et à titre définitif sur les ressources ou sur les biens des individus ou des collectivités, et payé en argent pour subvenir aux dépenses d'intérêt général de l'État ou des collectivités locales (Larousse).



Définition du droit fiscal

DÉFINITION JURIDIQUE

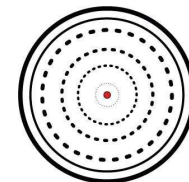
- Le droit fiscal regroupe l'ensemble des règles juridiques relatives à l'organisation et au fonctionnement du prélèvement fiscal, soit des impôts.
- Il s'agit d'une branche du droit qui règle le droit du fisc et ses prérogatives d'exercice. Il organise l'activité de l'administration et l'exercice de ses prérogatives de puissance publique dans ses rapports avec les contribuables. Ce droit régit l'établissement et le recouvrement des prélèvements ayant le caractère de recettes publiques.
- **Fisc :**
 - Etymologie : Apparu au XV^e siècle, le vocable fisc est issu de *fisque*, mot créé en XIII^e siècle, venant lui-même du *latin fiscus* signifiant « panier de jonc » ou « panier d'osier » dans lequel on conservait l'argent. Par métonymie, le terme *fiscus* servit, dès l'époque romaine, à désigner la corbeille utilisée pour recueillir l'argent destiné à l'Etat ou à l'empereur. A noter que sous l'Empire, c'est le vocable latin *aerarium* qui désignait le Trésor **public**. Le terme *fiscus* était uniquement utilisé pour désigner le **trésor (privé) du prince (trésor impérial)**. Ce n'est qu'au XVII^e siècle que le terme fisc fut adopté officiellement pour nommer l'ensemble des administrations chargées de percevoir les impôts.
 - Acception actuelle : Administration chargée de la détermination et du recouvrement des impôts.
- **Fiscal** : Relatif au fisc, à la fiscalité.



Définition du droit fiscal

DÉFINITION JURIDIQUE

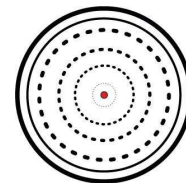
- Le droit fiscal **matériel** fait référence aux règles de **fond** qui déterminent les impôts :
 - Qui ? (Assujettissement)
 - A qui ? (A quelle collectivité publique ?)
 - Quoi ? (Quel état de fait économique/juridique ? Quel impôt ? Quel taux ? Quelle assiette fiscale ? Quelle(s) déduction(s) ?)
 - Quand ? (Périodicité)
 - Etc.
- Le droit fiscal **formel** (ou « la **procédure fiscale** ») fixe les règles relatives aux prérogatives de l'administration, aux garanties des contribuables et au contentieux :
 - Délai(s) (de déclaration) et reports
 - Voies et moyens de droit
 - Autorité(s) compétentes(s)
 - Maxime d'office / Maxime « inquisitoire »
 - Fardeau de l'allégation et charge de la preuve
 - Obligation de collaborer (et étendue de cette obligation)
 - Etc.



Définition du droit fiscal

DÉFINITION JURIDIQUE

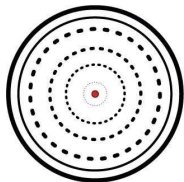
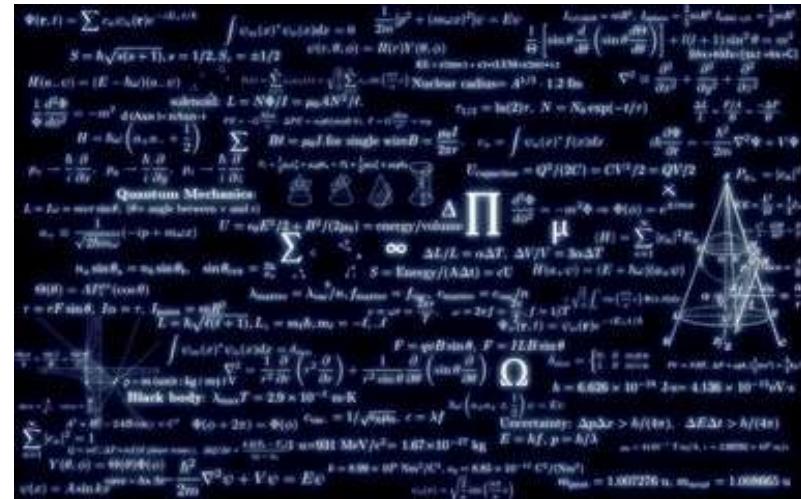
- Les impôts sont le prix qu'on paie pour la civilisation (Supreme Court Justice, Oliver Wendell Holmes, Jr., 1927 ; source incertaine). Autrement dit : l'impôt n'ouvre pas droit / n'est pas la contreprestation d'un bien ou d'un service déterminé offert en prestation.
- Un seul impôt peut-il remplacer tous les autres ?
 - «Une taxe sur les transactions financières pourrait remplacer tous les impôts actuels» (Marc Chesney)
- Opinion : Un système juste (*fair*) frappe différents états de fait : revenu, fortune, dévolution de patrimoine à titre gratuit (donations, successions), transferts de propriété (droits de mutation), consommation, taxe professionnelle communale, etc.
- La fiscalité est évolutive. Certains impôts peuvent paraître désuets, injustes, voire cocasses (impôt sur la barbe, maisons « *shotgun* » à la Nouvelle-Orléans). De nouveaux impôts sont parfois nécessaires (ex : financement d'un revenu de base inconditionnel, AVS, taxation de l'IA).



Quid en pratique ?

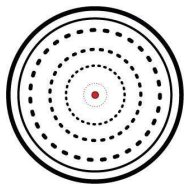


Droit de superposition



Quelques démarcations

- Droit de la sécurité sociale : AVS/AI/AC/LPP/etc.
- Droit pénal : amendes (y. c. amendes fiscales)



Chapitre 02

Collectivités publiques compétentes

Autorités administratives compétentes

Autorités judiciaires compétentes

Collectivités publiques compétentes

Autorités administratives compétentes

Autorités judiciaires compétentes

DÉFINITIONS

ÉTAT

- Territoire
- Population
- Autorité effective d'un gouvernement
- Souveraineté («compétence de la compétence»)

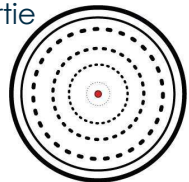
COLLECTIVITÉS PUBLIQUES

- Territoire
- Population
- Autorité effective d'un gouvernement

FÉDÉRALISME (ÉTAT FÉDÉRAL)

Système politique qui divise le pouvoir entre une entité fédérale et les entités fédérées (≠Etat unitaire/centralisé).

Attention : La Confédération (association d'États indépendants qui se lient par un traité, conservant leur souveraineté internationale) helvétique est une fédération (État unique formé par la fusion d'États indépendants, où une partie des compétences étatiques est répartie entre une autorité fédérale et des entités fédérées).



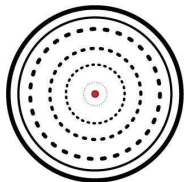
Collectivités publiques compétentes

Autorités administratives compétentes

Autorités judiciaires compétentes

FÉDÉRALISME EN SUISSE – IMPLICATIONS ET COLLECTIVITÉS PUBLIQUES COMPÉTENTES EN MATIÈRE DE FISCALITÉ

- Superposition de trois collectivités publiques (Confédération, cantons et communes)
- Art. 3 Cst. féd.
- Compétences fiscales exclusives de la Confédération (TVA, impôt anticipé, droits de timbre, droits de douane, etc.)
- Compétences fiscales parallèles de la Confédération et des cantons (impôt fédéral direct [IFD] et impôt cantonal et communal [ICC])
- Compétences fiscales exclusives des cantons (impôt sur la fortune, impôt sur le capital, droits de succession et de donation, droits de mutation et d'enregistrement, impôt sur les gains immobiliers, etc.)
- Compétences fiscales des communes (centimes additionnels [compétence parallèle], taxe professionnelle communale [compétence exclusive])
- Harmonisation fiscale
- Concurrence fiscale (notamment concernant le taux d'imposition et certaines exonérations)



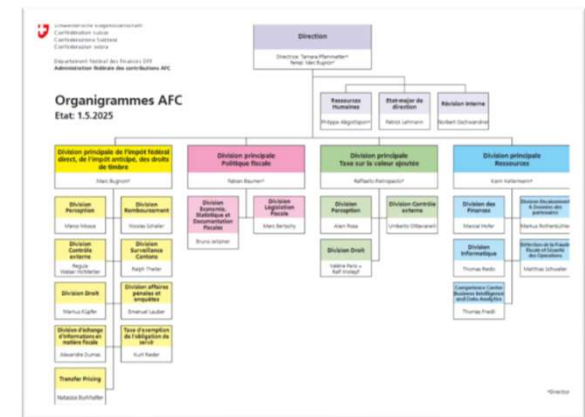
Collectivités publiques compétentes

Autorités administratives compétentes

Autorités judiciaires compétentes

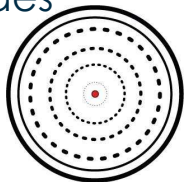
IMPÔTS FÉDÉRAUX (NOTAMMENT : TVA, DROITS DE TIMBRE, IMPÔT ANTICIPÉ)

- Administration fédérale des contributions (AFC)



- IFD : L'administration cantonale de l'impôt fédéral direct dirige et surveille l'exécution de la présente loi (art. 104 al. 1 LIFD). Cependant, l'art. 103 al. 1 LIFD octroie à l'AFC certains pouvoirs. En outre, l'AFC est habilitée à recourir (art. 141 al. 1, 145 et 146 LIFD).

-> Attention : Pour l'impôt anticipé, bien qu'il s'agisse d'un impôt fédéral, la demande de remboursement de l'IA doit usuellement être faite auprès des autorités cantonales, s'agissant des personnes physiques.



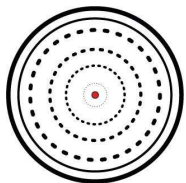
Collectivités publiques compétentes

Autorités administratives compétentes

Autorités judiciaires compétentes

IMPÔTS FÉDÉRAUX (DROITS DE DOUANE)

- Office fédéral de la douane et de la sécurité des frontières



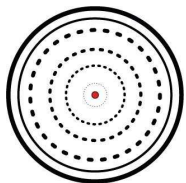
Collectivités publiques compétentes

Autorités administratives compétentes

Autorités judiciaires compétentes

IMPÔTS CANTONAUX (NOTAMMENT : ICC [REVENU ET FORTUNE, BÉNÉFICE ET CAPITAL], DROITS DE SUCCESSION ET DE DONATION, DROITS DE MUTATION ET D'ENREGISTREMENT, IMPÔT SUR LES GAINS IMMOBILIERS [IBGI], IFD)

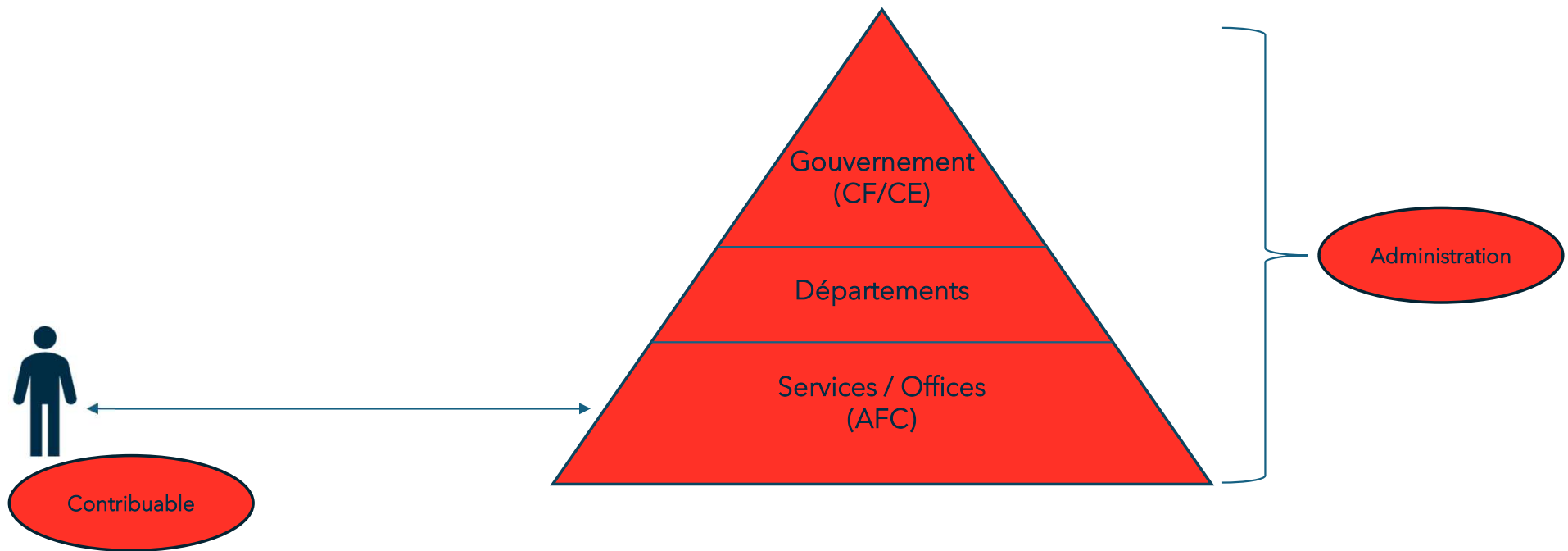
- Administrations cantonales (officiant, pour l'IFD, comme administrations cantonales de l'impôt fédéral direct) :
 - Genève : Administration fiscale cantonale (AFC-GE)
 - Vaud : Administration cantonal des impôts (ACI) et Offices d'impôt de districts (responsables de la taxation)
 - Valais : Service cantonal des contributions
 - Neuchâtel : Service des contributions
 - Fribourg : Service cantonal des contributions
 - Berne : Intendance des impôts du canton de Berne (avec division en régions)
 - Jura : Service cantonal des contributions



Collectivités publiques compétentes

Autorités administratives compétentes

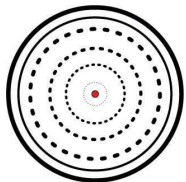
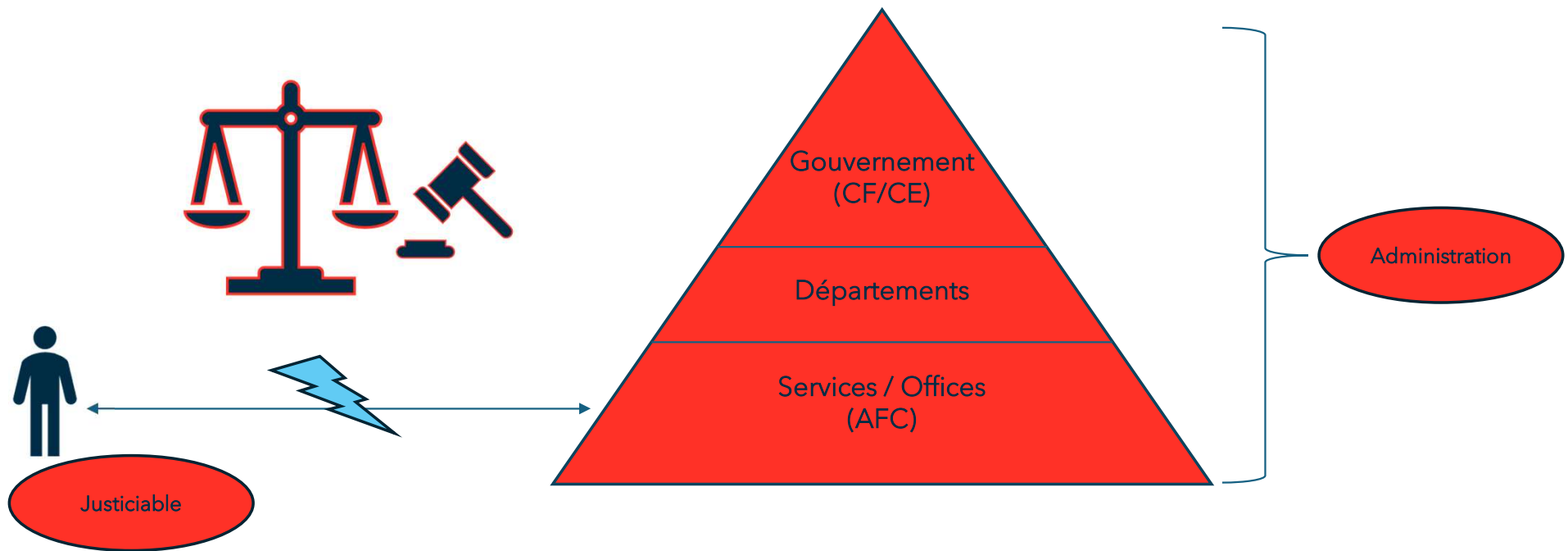
Autorités judiciaires compétentes



Collectivités publiques compétentes

Autorités administratives compétentes

Autorités judiciaires compétentes

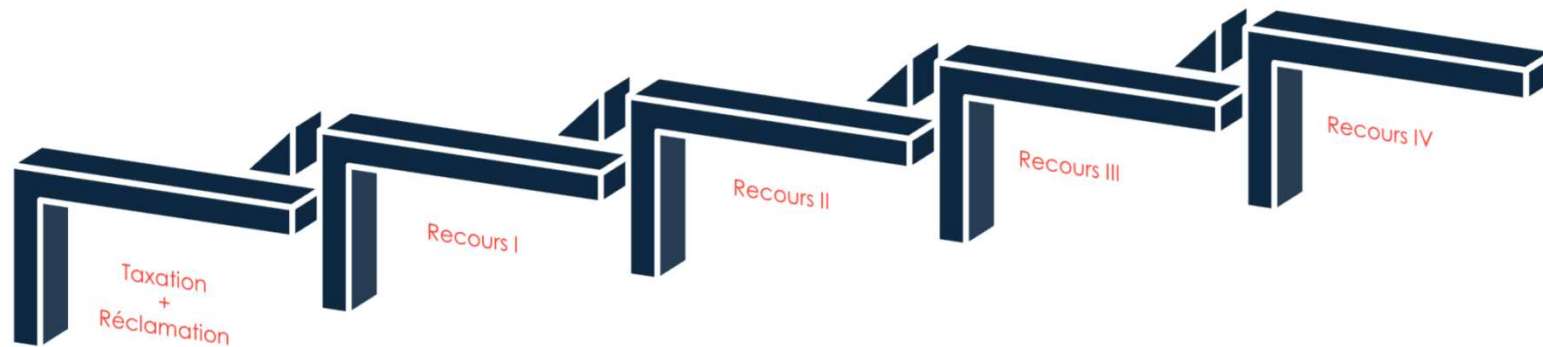


Collectivités publiques compétentes

Autorités administratives compétentes

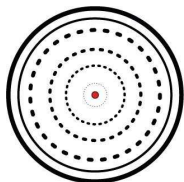
Autorités judiciaires compétentes

CONTENTIEUX DE DROIT FISCAL CANTONAL



	Administration fiscale	Juridiction cantonale de recours I	Juridiction cantonale de recours II	Juridiction fédérale de recours	Juridiction supra fédérale de recours
GENEVE	Administration fiscale cantonale	Tribunal administratif de première instance	Chambre administrative de la Cour de justice*	Tribunal fédéral (Chambre administrative)	Cour européenne des droits de l'homme
VAUD	Office d'impôt + Administration cantonale des impôts	Cour de droit administratif et public du Tribunal cantonal (pas de double degré de juridiction obligatoire selon LTF)			

* Juridiction de recours par défaut

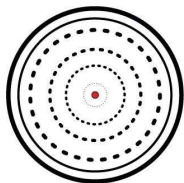


Collectivités publiques compétentes

Autorités administratives compétentes

Autorités judiciaires compétentes

CONTENTIEUX DE DROIT FISCAL FÉDÉRAL



Chapitre 03

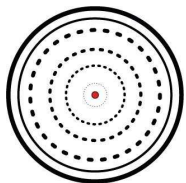
Panorama fiscal helvétique (Impôts et taxes suisses)

Tableau synoptique

Contributions publiques								
Sécurité sociale	Droit pénal	Droit fiscal?	Droit fiscal					
But extra fiscal			But fiscal					
	Amendes		Taxes causales			Impôts		
			Emoluments	Charge de préférence	Taxe de remplacement	Fédéraux	Fédéraux, cantonaux et communaux	Cantonaux et communaux
AVS/AI/AC/LPP	Amendes d'ordre	Taxe sur le CO2	Emolument d'inscription au RC	Taxe sur le tourisme	Taxe d'exemption du service militaire	TVA Droit de timbre Impôt anticipé	IFD – ICC*	IBGI IIC Droits de succession et de donation Droits de mutation Droit de timbre

* **IFD** = Impôt fédéral direct (comprenant IR pour les PP et l'IB pour les PM)

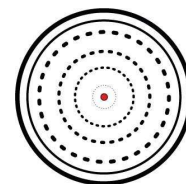
ICC = Impôt cantonal et communal (comprenant IR et l'IF pour les PP, l'IB et l'IC pour les PM).



Panorama fiscal helvétique

CLASSIFICATION

- Impôts **directs** (revenu, fortune, bénéfice, capital) VS **indirects** (TVA, impôt sur les successions et donations, droit de mutation, droits de timbre)
- Impôts **réels** (droit de mutation) VS **personnels** (revenu, fortune, etc.)
- Impôts de garantie (impôt anticipé [suivant la situation], IBGI [suivant le canton et la situation]).



Chapitre 04

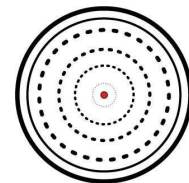
Types de taxation

Procédure de taxation administrative

L'autorité compétente détermine seule l'impôt, en se basant sur des états de fait qui lui sont connus, souvent remis par un tiers.

Ex. :

- droits de mutation
- impôt sur les véhicules à moteur
- impôt sur les chiens



Procédure d'auto-taxation ou taxation spontanée

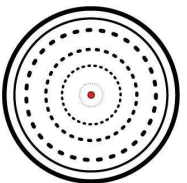
Les contribuables se taxent eux-mêmes en déclarant les bases de calcul, en calculant le montant de l'impôt et en payant spontanément l'impôt (pas de BVR).

L'autorité fiscale effectuera a posteriori un certain nombre de contrôles et, cas échéant, procédera à des rectifications.

Applicable aux impôts **indirects**.

Ex. :

- TVA
- IA
- Droits de timbre



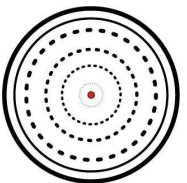
Procédure d'auto-taxation ou taxation spontanée

Exemple de la TVA :

- Décompte trimestriel ou semestriel
- Pas de formulaire
- Remplissage d'un décompte (formulaire) [en ligne](#)
- A l'issue de cette étape, réception immédiate d'un code QR et paiement
- Concordance annuelle

➔ Pas de vérification de l'AFC mais...

... contrôle TVA + possibilités d'enquête étendues (service pénal de la TVA rattaché à la division droit, avec possibilités de mesures de contrainte).



Procédure de taxation mixte

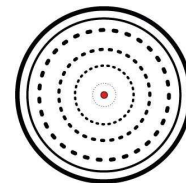
Les contribuables ont l'obligation de déclarer l'ensemble des faits déterminants, puis l'autorité fiscale contrôle ces déclarations et détermine le montant de l'impôt dans le cadre de la décision de taxation.

L'autorité fiscale effectuera a posteriori un certain nombre de contrôles et, cas échéant, procédera à des rectifications.

Applicable aux impôts **directs**.

Ex. :

- IFD/ICC (revenu, fortune, bénéfice et capital)



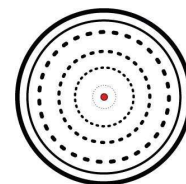
Procédure de taxation mixte

Exemple de l'ICC et IFD :

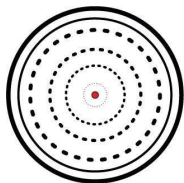
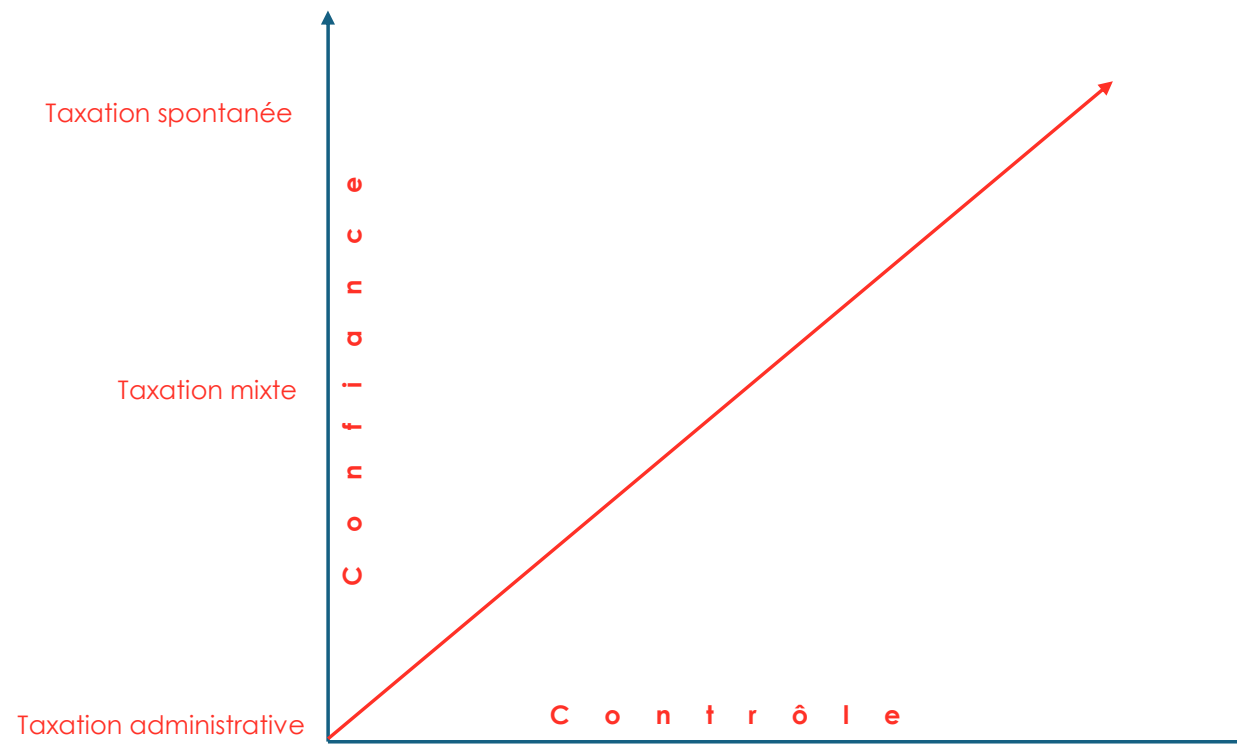
- Réception d'un formulaire de déclaration en janvier
- Déclaration d'impôt à remplir et envoyer (31 mars à Genève, sans prolongation)
- Vérification de la taxation par l'administration fiscale
- Demande(s) de pièces et d'information(s)
- Décision de taxation
- Réclamation
- Décision sur réclamation

→ Vérification de l'AFC mais...

... contrôle a posteriori limité (cas de rappel d'impôt) + possibilités d'enquête limitées (sous réserve de l'art. 186 LIFD ou de l'action limitée de la DAPE, pas de mesures de contrainte).



Conséquences

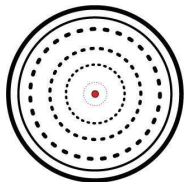


Chapitre 05

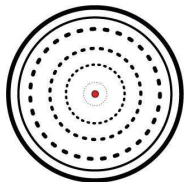
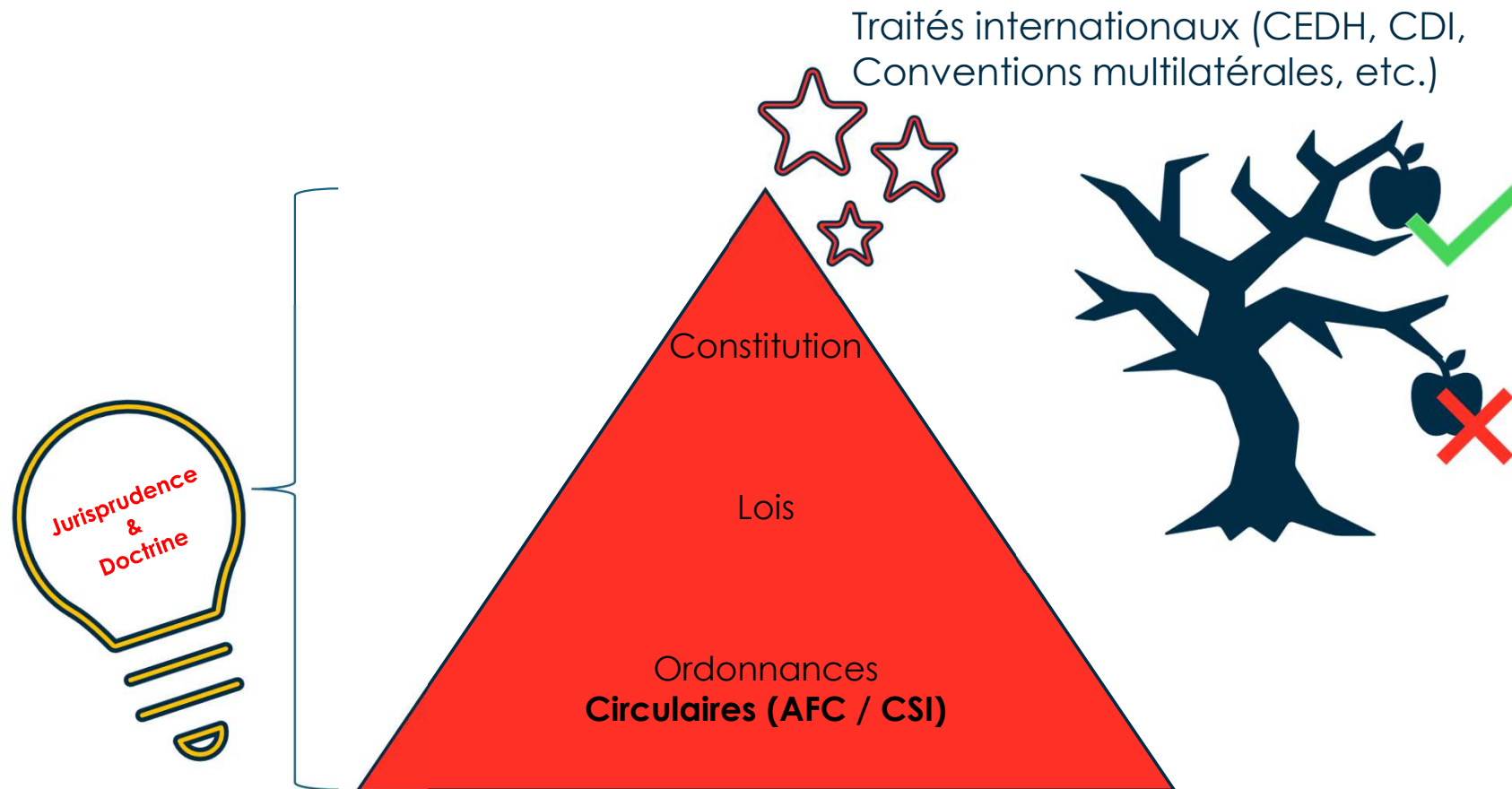
Hiérarchie des normes & Sources du droit fiscal

Hiérarchie des normes & Sources du droit fiscal

- L'action de l'Etat se manifeste de diverses façons. Formellement, le pouvoir législatif légifère, le pouvoir exécutif assure le respect des lois et édicte des ordonnances d'application et enfin, le pouvoir judiciaire tranche les différends qui surviennent entre les administrés, l'Etat et les particuliers, sur la base des actes normatifs précités.
- **Constitution** formelle / matérielle
- **Lois** : normes générales et abstraites
- **Ordonnances** : Au-delà de ces distinctions classiques, l'**ordonnance administrative** (ou **circulaire**, **notice** ou encore **directive**) est devenue un moyen privilégié de l'action du pouvoir exécutif et de l'administration en particulier. Selon la théorie classique, elle ne contient que des normes mineures qui ne lient ni les tribunaux, ni l'administration en général, encore moins les administrés. Ces ordonnances lient l'autorité qui les a publiées, conformément au principe de la bonne foi.
- Parmi les ordonnances administratives, celles qualifiées d'« interprétatives » sont d'une importance croissante et d'une utilité certaine dans la mesure où elles permettent à l'Etat d'organiser son action et d'uniformiser sa pratique, assurant ainsi une certaine égalité de traitement entre administrés, des contribuables et des assurés. **Selon la jurisprudence, en matière de TVA, les brochures, instructions et notices de l'AFC constituent des ordonnances administratives qui éclairent les contribuables sur l'interprétation généralement donnée à certaines dispositions légales. Il convient toutefois de souligner qu'en pratique, ces circulaires ne se limitent pas à régler des problèmes purement techniques, conformément au principe de la légalité et à celui de la hiérarchie des normes, mais elles contiennent des règles générales et abstraites qui devraient trouver leur place dans une loi au sens formel.** Ces ordonnances sont qualifiées d'ordonnances à portée externe par la doctrine.
- Jurisprudence / Doctrine



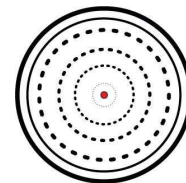
Hiérarchie des normes



Hiérarchie des normes

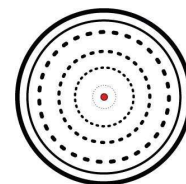
Exemple (art. 11 OPart) :

- Art. 128 Cst. féd. : institution de l'IFD
- Art. 17 LIFD : imposition des revenus du travail
- Art. 17a LIFD : imposition des actions de collaborateurs
- Art. 17b al. 2 LIFD : prise en compte d'un délai de blocage
- Art. 11 al. 1 OPart : situation en cas de déblocage anticipé et méthode de calcul
- Art. 12 al. 1 OPart : situation en cas de restitution
- Circulaire 37 : détails et exemple de calcul
- Tableaux Excel en ligne (?)



Hiérarchie des normes

- Acquisition gratuite de 1000 actions à CHF 100.- (valeur de marché) : valeur CHF 100'000.-
- Les actions sont bloqués 10 ans = décote de 44.161%, soit CHF 44'161.-
- Assiette fiscale = CHF 55'839.-
- Taux d'imposition (hypothétique) : 25%
- Impôt : CHF 13'959.80
- Déblocage après 5 ans :
 - $100 - 100 / 1,06^5 = 1.3382255776 = \text{CHF } 25,27$ par action, soit : CHF 25'270.-, imposable à 25% = CHF 6'317.50 d'impôt en plus



Sources

FÉDÉRALES (EXEMPLES)

Loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD) du 1er janvier 1990

Loi fédérale sur l'harmonisation fiscale des impôts directs des cantons et des communes (LHID) du 14 décembre 1990

Loi fédérale sur l'impôt anticipé (LIA) du 13 octobre 1965

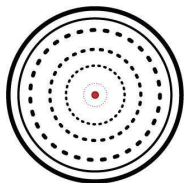
Loi fédérale sur les droits de timbre (LT) du 27 juin 1973

Ordonnance sur les droits de timbre du 3 décembre 1973

Loi fédérale régissant la Taxe sur la valeur ajoutée (LTVA) du 12 juin 2009

Ordonnance régissant la taxe sur la valeur ajoutée du 27 novembre 2009

**-> Toutes les lois fiscales sont disponibles sur le recueil systématique :
<https://www.fedlex.admin.ch/fr/cc/internal-law/64>**

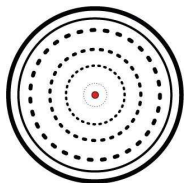


Sources

CONVENTIONS DE DOUBLE IMPOSITION

Toutes les conventions de double imposition figurent au Recueil systématique :

<https://www.fedlex.admin.ch/fr/cc/international-law/0.67>



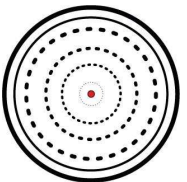
Sources

CIRCULAIRES DE L'AFC

- Circulaire AFC n° 24 « Les placements collectifs de capitaux en matière d'impôt anticipé et de droits de timbre » du 20 novembre 2017
- Circulaire AFC n° 25 « Imposition des placements collectifs de capitaux et de leurs investisseurs » du 23 février 2018
- Circulaire AFC n° 12 « Droit de timbre de négociation » du 10 mars 2011
- Circulaire AFC n° 36 « Commerce professionnel de titres» du 27 juillet 2012

Toutes les circulaires de l'AFC sont disponibles sur son site :

<https://www.estv.admin.ch/estv/fr/accueil/impot-federal-direct/informations-specialisees-ifd/circulaires.html>

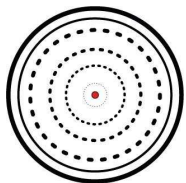


Sources

CIRCULAIRES CSI

Toutes les circulaires CSI sont disponibles sur son site :

<https://www.ssk-csi.ch/fr/themen/circulaires>



Sources

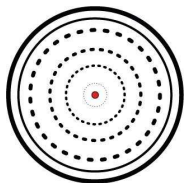
INFOS TVA

EN GÉNÉRAL :

<https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/pages/search/search.xhtml>

PAR SECTEURS :

[HTTPS://WWW.GATE.ESTV.ADMIN.CH/MWST-
WEBPUBLIKATIONEN/PUBLIC/PAGES/SECTORINFOS/TABLEOFCONTENT.XHTML?LABEL=TRUE](https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/pages/sectorinfos/tableOfContent.xhtml?label=true)



Sources

CANTONALES (EXEMPLES)

Genève

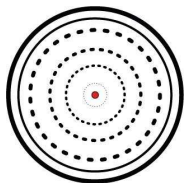
- Toutes les lois fiscales sont disponibles sur le recueil systématique (cote D3) : <https://silgeneve.ch/legis/>
- Site de l'AFC-GE : <https://www.ge.ch/dossier/vos-impots> (infos, notices, tableaux Excel, ...)

Vaud

- Toutes les lois fiscales sont disponibles sur le recueil systématique (cote 64 / 640) : <https://prestations.vd.ch/pub/blv-publication/systematique/6?tt=1748970183969>
- Site de l'ACI-VD : <https://www.vd.ch/etat-droit-finances/impots>

Berne

- Toutes les lois fiscales sont disponibles sur le recueil systématique (cote 66) : https://www.belex.sites.be.ch/app/fr/systematic/texts_of_law
- Site de l'Intendance des impôts : <https://www.sv.fin.be.ch/fr/start.html>



Chapitre 06

Canevas général de réflexion fiscale

Comment s'y retrouver?

Le droit fiscal est un domaine vaste. Il est décomposé en plusieurs sous-domaines, variés et obéissant à une logique propre.

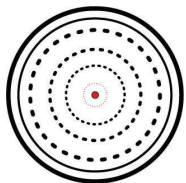
Un canevas général de réflexion s'impose.



Canevas général de réflexion fiscale

QUESTIONS À SE POSER

1. Quel est l'intitulé de l'impôt ? Son but est-il fiscal ou extra fiscal ?
2. Quel est le fait générateur de l'impôt ?
3. Quelle est la collectivité compétente pour cet impôt ? Cette compétence est-elle exclusive ou parallèle ?
4. Quelle est l'autorité compétente pour taxer et percevoir l'impôt ?
5. Qui est le sujet de l'impôt (assujettissement) ? Qui paie l'impôt (qui en est débiteur) et qui assume les obligations administratives ? Solidarité ?
6. Qui supporte le poids économique de l'impôt ?
7. Quel est l'objet de l'impôt (état de fait sur lequel se fonde l'impôt) ?
8. Quelle est la base de calcul ?
9. Quel est le fait générateur (événement matériel qui donne naissance à la créance fiscale) ?
10. Quel est le taux d'imposition ?
11. Y'a-t-il une problématique de double imposition ?
12. Quelles sont les sources de droit applicables ? Quel est le champ d'application de la loi ? Quelles sont les exceptions / exonérations existantes ?
13. Y'a-t-il un délai en cours à sauvegarder ? Une urgence ?
14. Que faut-il faire ? Sur le plan fiscal ? Sur un autre plan ?



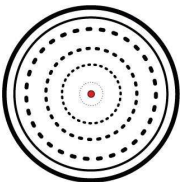
Canevas général de réflexion fiscale

A retenir

Impôt = Assiette fiscale nette $\times$ Taux d'imposition

Assiette fiscale nette = Assiette fiscale brute – Déductions *

*** Attention : Si les déductions permettent un gain fiscal, elles ne correspondent généralement pas à un gain.**



Chapitre 07

Conseil (y.c. optimisation et notions voisines) & contentieux

Conseil et contentieux fiscal

ACTIVITÉ DU FISCALISTE (AVOCAT)

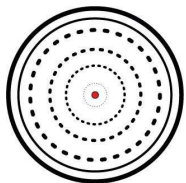
Spécialiste du droit principalement actif en droit fiscal.

Avocat :

- Juriste dont les fonctions traditionnelles sont de conseiller, représenter, assister et défendre ses clients, personnes physiques ou morales, en justice, en plaidant pour faire valoir leurs droits (Wikipedia)
- Auxiliaire de justice dont la mission consiste à assister et à représenter en justice une personne qui se présente à lui et à défendre ses intérêts devant les différentes juridictions (Larousse).
- Personne qui, étant inscrite au barreau, fait profession de défendre devant les tribunaux, soit oralement, soit par écrit, l'honneur, la vie, la liberté et les intérêts des justiciables et à les éclairer de ses conseils (TLFi)

Distinction avec d'autres professions (juridiques) ?

Notaires ? Fiduciaires ? Gestionnaires de fortune et banques ? Family offices ? Administration fiscale ? Sociétés d'audit ?

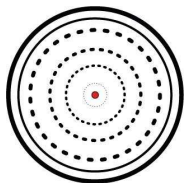


Conseil et contentieux fiscal

NOTION D'AVOCAT SELON LE TRIBUNAL FÉDÉRAL

- L'avocat est un auxiliaire de justice en ce sens qu'il assume une tâche sans laquelle le citoyen ne pourrait très souvent pas faire valoir ses prétentions juridiques, et la réalisation de l'ordre juridique serait remise en question de façon toute générale, mais d'autre part et spécialement en matière pénale, l'avocat prend une importance particulière car si l'accusé n'est pas défendu dans les cas relativement graves, il manquerait une condition indispensable à un procès équitable et conforme aux exigences d'un Etat fondé sur le droit.
- L'avocat n'est pas un organe étatique et pas non plus l'assistant du juge, mais bien le défenseur des intérêts d'une partie et à ce titre il agit unilatéralement en faveur de son mandant. Tel est le cas notamment du défenseur d'un accusé dans un procès pénal. Il lui incombe de s'opposer à l'action pénale de l'Etat et de s'efforcer d'obtenir la libération de son client ou du moins un jugement qui soit le plus clément possible.
- Ce rôle de défenseur implique aussi son indépendance vis-à-vis de l'Etat. L'avocat doit régler son activité non pas en fonction de l'intérêt qu'a l'Etat à la poursuite pénale, mais en fonction de l'intérêt qu'a l'accusé à obtenir un acquittement ou un jugement aussi clément que possible; c'est pourquoi il faut qu'il puisse disposer d'une grande liberté de décision quant au choix des moyens de défense.

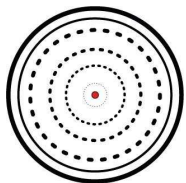
QU'EN PENSENT LES AVOCATS ? QUID EN MATIÈRE FISCALE ?



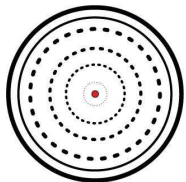
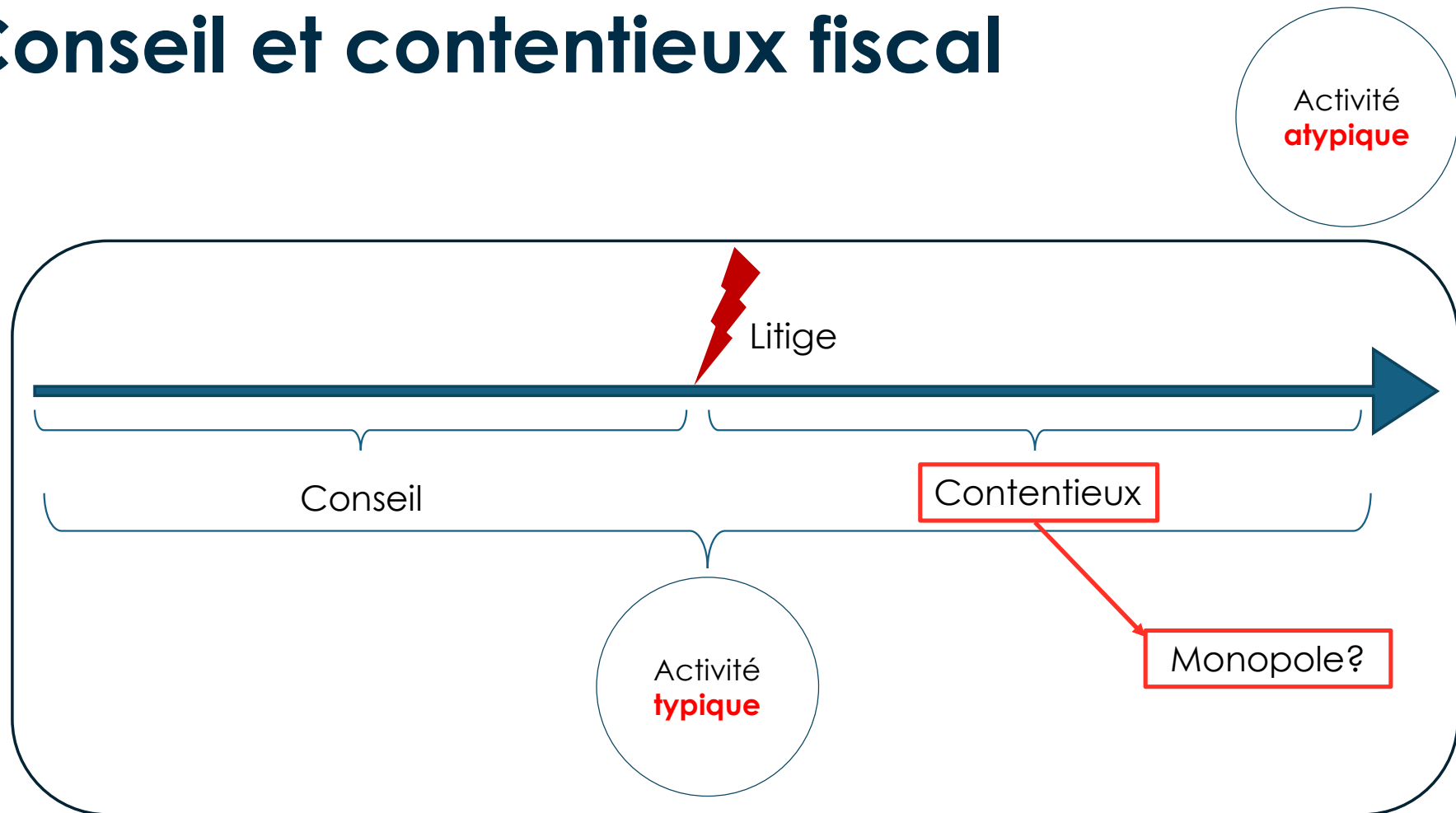
Conseil et contentieux fiscal

A RETENIR

1. L'avocat est un **juriste** (Personne qui, ayant fait des études [universitaire] de droit, le connaît, le pratique).
2. Il exerce dans différents domaines du droit.
3. Dans le cadre de l'activité **typique** :
 - a. Il conseille ses clients **en dehors de tout litige (ou avant sa survenance)**.
 - b. Il représente, assiste et défend ses clients, **en cas de cas de litige**.
4. Il peut également exercer des activités **atypiques**, non soumises à la législation, réglementation applicable aux avocats.
5. **Auxiliaire de justice**
6. **Contre-pouvoir**



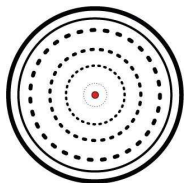
Conseil et contentieux fiscal



Conseil et contentieux fiscal

MONOPOLE DE L'AVOCAT EN MATIÈRE FISCALE?

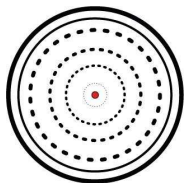
1. Art. 117 LIFD ; Art. 11 al. 1 PA : pas de monopole
2. Toutefois : Art. 13 al. 1bis PA : secret
3. Art. 40 al. 1 LTF : pas de monopole (quid du stagiaire?)
4. Pénal-fiscal, selon situation :
 1. Art. 186 LIFD : monopole (art. 127 al. 5 CPP)
 2. Art. 175 LIFD : non



Conseil et contentieux fiscal

CONSEIL FISCAL

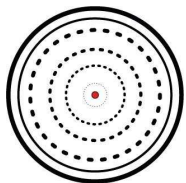
- **Optimisation**
- Planification patrimoniale générale ou spécifique (transaction) :
 - Vision prospective, orientée vers l'avenir.
 - Objectif :
 - Eviter un litige (non encore survenu) ou des déconvenues fiscales
 - Appréhender/anticiper la fiscalité
- Avis de droit / Analyse financière / Calculs
- *Ruling* (objet d'un cours séparé)
- Obtention de traitements fiscaux particuliers (plans de participation, forfaits fiscaux, exonération fiscales, ...)



Conseil et contentieux fiscal

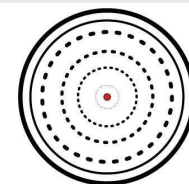
OPTIMISATION FISCALE ET NOTIONS VOISINES

- Optimisation fiscale
- Planification fiscale agressive
- Evasion fiscale (théorie de la transparence)
- Administration effective
- Etablissement stable
- Prestations appréciables en argent
- Soustraction fiscale
- Usage de faux



	Comportement	Conditions	Conséquences fiscales	Conséquences pénales
1	Optimisation/Planification fiscale	Amélioration de la situation d'un contribuable sur le plan fiscal	Aucune. Optimisation de la situation du contribuable.	Aucune.
2	Planification fiscale agressive -> N'existe pas en droit suisse	N/A	N/A	N/A
3	Evasion fiscale (dont transparence fiscale)	1. Mise en place d'une structure insolite. 2. Dans le but d'éluder l'impôt. 3. Conduisant à une économie effective d'impôt.	Traitement de la situation comme si la structure n'existant pas. Reprise fiscale ou rappel d'impôt. Intérêts de retard.	Aucune
4	Administration effective	Lieu de déploiement des activités courantes de la société.	Imposition au lieu de l'administration effective (et non au siège).	Aucune
5	Etablissement stable	Installation fixe d'affaires	Imposition (secondaire) au lieu de l'établissement stable	Aucune
6	Prestations appréciables en argent	1. Prestation sans contre-prestation correspondante. 2. Accordée à un actionnaire ou à un proche. 3. N'aurait pas été accordée dans ces conditions à un tiers. 4. Disproportion manifeste.	Traitement de la situation en conformité avec le marché. Reprise fiscale ou rappel d'impôt. Intérêts de retard.	Aucune, sauf exception.
7	Soustraction fiscale	Pluralité de comportements possibles. Cas classique : absence de déclaration.	Reprise fiscale ou rappel d'impôt. Intérêts de retard.	Amende (1/3 à 3x le montant de l'impôt éludé). Inscription au casier judiciaire (si amende > CHF 5'000.-)
8	Usage de faux	Pluralité de comportements possibles. Cas classique : falsification documentaire.	Reprise fiscale ou rappel d'impôt. Intérêts de retard.	Trois ans de PPL. Peine pécuniaire. Cumulable avec soustraction fiscale. Inscription au casier judiciaire.

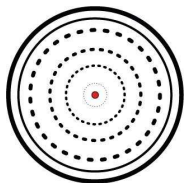
Les aspects de droit pénal fiscal seront approfondis ultérieurement.



Conseil et **contentieux** fiscal

CONTENTIEUX FISCAL

- Litige naissant ou déjà survenu (en rapport, le plus souvent, avec une taxation)
- Réclamation / Recours / Dénonciation spontanée / Opposition à échange de renseignement / Révision / Reconsidération / Remise d'impôt
- Objectif : faire annuler ou modifier une décision de taxation
- Notion de « décision »
- Importance des conclusions
- Procédure essentiellement écrite / procédures très techniques-juridiques



Chapitre 08

Déontologie

Secret professionnel

Suivi des dossiers

Déontologie

Secret professionnel

Suivi des dossiers

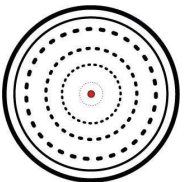
SERMENT DE L'AVOCAT

Avant de procéder à l'inscription au registre cantonal des avocats stagiaires, le Tribunal cantonal leur fait solenniser la promesse suivante :

"Je promets, comme avocat stagiaire, d'exercer ma fonction avec dignité, conscience, **indépendance**, probité et humanité et de respecter les **obligations professionnelles prévues par la loi**".

RÈGLES APPLICABLES

1. Règles professionnelles (sous la supervision de la commission du barreau) :
 - a. LLCA (loi fédérale)
 - b. LPAv (loi d'application cantonale)
 - c. Rpav (règlement d'application cantonal)
2. Règles associatives (sous la supervision de l'Ordre des avocats)



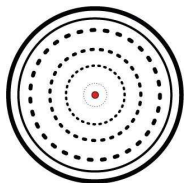
Déontologie

Secret professionnel

Suivi des dossiers

RÈGLES FISCALES

- Art. 177 LIFD (Solidarité !)
- Code de conduite en matière fiscale 2021



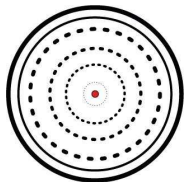
Déontologie

Secret professionnel

Suivi des dossiers

RESPONSABILITÉ DU CONSEILLER FISCAL

- *Quid* d'un mauvais conseil ?
- L'impôt peut-il constituer un dommage ?
- Exercice de la profession d'avocat sous le couvert d'une personne morale ?
- Utilité des « *disclaimers* » ?
- Arrêts 6B_90/2024 et 6B_93/2024 du TF du 3 février 2025 : « A. a agi à cet égard en tant que conseiller pour B. SA et a rédigé un mémorandum sur les risques fiscaux liés à l'intérêt. Le tribunal cantonal a estimé que le mémorandum en particulier et des notes internes de B. SA, selon lesquelles l'impôt anticipé ne devait être payé qu'en cas de contrôle par l'AFC, prouvaient qu'A. avait incité à la soustraction de l'impôt anticipé. Le Tribunal fédéral a rejeté cette conclusion comme étant manifestement insoutenable et a nié que l'analyse des risques puisse être lue comme une recommandation de ne rien entreprendre en ce qui concerne l'impôt anticipé. En outre, il n'a pas été prouvé que les notes internes de B. SA reposaient sur des communications de A.. Admission du recours du plaignant. »



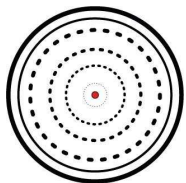
Déontologie

Secret professionnel

Suivi des dossiers

ÉLÉMENTS DE LA FACTURATION

- Critères (art. 34 LPAvV-GE) : Travail (temps passé), Complexité, Importance de l'affaire, Responsabilité, Résultat obtenu, Situation du client
- Provision
- Lettre d'engagement
- *Timesheet*
- Devis
- Forfait
- Fixation approximative du prix
- Prime de résultat (*pactum de palmario* et *pactum de quota litis*)
- Rétrocessions

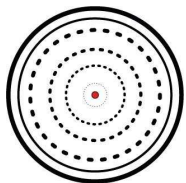


Déontologie

Secret professionnel

Suivi des dossiers

- Art. 13 LLCA
- Art. 321 CP
- Art. 171 al. 4 CPP
- Art. 166 al. 1 let. b CPP
- Art. 8 al. 6 LAAF (Cf. arrêt du TF 2C_116/2023 du 2 mai 2025)
- Art. 13 al. 1bis PA

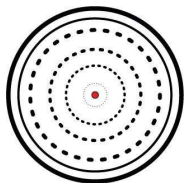


Déontologie

Secret professionnel

Suivi des dossiers

- Proactivité nécessaire (exemple : délai pour la remise du décompte TVA, délai pour annoncer un assujettissement, délai pour annoncer une donation, demande de pièces au client à anticiper)
- Risques à maîtriser (exemple : comment s'assurer qu'un client a bien communiqué tout ce qu'il doit déclarer?) et précautions d'usage
- Quid d'un client qui ne veut pas déclarer ? Résiliation de mandat ?
- Gestion émotionnelle du client (souvent « *Penny wise, Pound foolish* ») ?



Merci de votre attention !

h e g

Haute école de gestion
Genève

Hes-so  **GENÈVE**
Haute Ecole Spécialisée
de Suisse occidentale