

Les principales mesures de la relation de confiance au SJCF

« La relation de confiance », au sein du service de la sécurité juridique et du contrôle fiscal, procède des deux orientations principales de la loi « pour un Etat au service d'une société de confiance » (ESSOC) du 10 août 2018, à savoir la reconnaissance du droit à l'erreur et le renforcement de la sécurité juridique des usagers.

Elle recouvre différentes mesures destinées à favoriser le civisme fiscal et à améliorer les relations entre la DGFIP et les contribuables en leur apportant une meilleure sécurité juridique.

Ainsi, certaines de ces mesures permettent de prévenir ou de réparer les erreurs en amont des contrôles. D'autres facilitent les opérations en cours de contrôle et en renforcent l'efficacité via la sécurisation du recouvrement de rappels d'impôts et en évitant des contentieux.

Ces dispositifs permettent d'améliorer l'efficacité de l'action de l'administration dans sa mission de contrôle fiscal en la positionnant encore davantage sur la lutte contre la fraude.

1. Le droit à l'erreur

1.1 Le droit à l'erreur en cours de contrôle : une mesure visant à mieux reconnaître les erreurs commises de bonne foi par les contribuables.

Les services de contrôle mettent en œuvre la procédure de régularisation codifiée à l'article L. 62 du livre des procédures fiscales, créée en 2004 et dont le champ a été élargi par la loi ESSOC aux CSP et ESFP. Cette procédure concerne les contribuables, particuliers comme entreprises, à jour de leurs obligations fiscales et qui ont commis des erreurs, inexactitudes, omissions ou insuffisance de bonne foi qu'ils reconnaissent dans le cadre d'un contrôle fiscal.

Cette mesure prévoit la réduction de 30 % du montant de l'intérêt de retard et la possibilité de solliciter des délais de paiement en cas de difficultés de trésorerie pour acquitter les impositions supplémentaires.

Cette procédure permet de réduire la durée des contrôles, de limiter le nombre de contentieux et de sécuriser le recouvrement.

Chiffres clés au 31/12/2022 (cumul depuis le 01/01/2019) :

- 169 815 régularisations intervenues en cours de contrôle, cumulées depuis le 01/01/2019 (149 385 régularisations en CSP et 20 430 en CFE) ; le nombre annuel de régularisations est tendanciellement croissant (53 292 régularisations en 2022 dont 47 061 en CSP et 6 231 en CFE).
- plus de 4,3 Mds€ de droits et d'intérêts de retard régularisés en cours de contrôle (cumulés depuis le 01/01/2019) ; les montants concernés sont également tendanciellement croissants depuis 2019.
- au 31/12/2022, 40,8 % des contrôles se sont conclus par une régularisation des contribuables. Ce taux atteint 44,6 % pour les seuls CSP.

Les régularisations effectuées sur le fondement de l'article L 62 du livre des procédures fiscales favorisent une conclusion apaisée des contrôles, tout comme les transactions et les règlements d'ensemble dont la conclusion est encouragée dès lors que les conditions le permettent (en 2022, près de 4 500 contrôles se sont conclus par une transaction avant mise en recouvrement dont près de 1500 CSP, et 287 règlements d'ensemble).

1.2 La régularisation spontanée par les contribuables de leurs erreurs

La loi ESSOC a prévu la possibilité pour les contribuables, particuliers et entreprises, de régulariser spontanément leur situation fiscale via le dépôt de déclarations rectificatives en bénéficiant d'une réduction de 50 % du taux de l'intérêt de retard pour les contribuables de bonne foi.

Chiffres clés au 31/12/2022 :

- Utilisation du service de correction en ligne par les particuliers (le contribuable corrige de lui-même ses erreurs à la hausse ou à la baisse) : 730 952 déclarations correctives (contre 718 378 en 2021, 937 408 en 2020 et 442 906 en 2019)

Le développement des régularisations spontanées sera conforté par l'action des structures locales et des pôles nationaux de contrôle à distance (PNCD) des particuliers qui utiliseront aussi à cette fin le potentiel du datamining (chantier 3-1 du cadre d'objectifs et de moyens).

2. Le développement des services d'accompagnement visant à renforcer la sécurité juridique des entreprises et leur conformité fiscale.

Deux services d'accompagnement fiscal relèvent de la relation de confiance. Pour y être éligibles, les entreprises doivent être à jour de leurs obligations déclaratives et de paiement et ne doivent pas avoir fait l'objet de pénalités pour manquement intentionnel au cours des trois dernières années.

2.1 Le développement des services de l'accompagnement visant à renforcer la sécurité juridique des entreprises et leur conformité fiscale.

- L'accompagnement fiscal personnalisé des PME

L'accompagnement fiscal personnalisé des PME (AFPME) a vocation à traiter des questions fiscales rencontrées par les PME et à les sécuriser dans le cadre de leurs opérations économiques présentant pour elles des enjeux et des risques élevés. Selon les situations, il peut donner lieu à une aide ponctuelle ou bien s'inscrire dans la durée. Au départ principalement orientée vers la délivrance de rescrits, cette offre de service s'est élargie à des réponses d'ordre générale dont la proportion est désormais prépondérante, principalement au bénéfice de très petites entreprises.

Initialement installé dans les directions régionales des finances publiques à l'exception de l'Île de France où il l'était dans la DDFiP du 92, ce service a été déployé dans 36 directions départementales (note SJCF-Mission relation de confiance 2023/04/3374 du 15 mai 2023).

Le réseau des interlocuteurs fiscaux des PME est coanimé au niveau de l'administration centrale par la mission relation de confiance et la sous-direction de la sécurité juridique des professionnels.

Ainsi, pour accompagner les interlocuteurs fiscaux des PME, la mission relation de confiance du SJCF les a réunis dans le cadre d'un séminaire qui s'est tenu le 30 juin dernier dans les locaux de la délégation Ile-de-France et des réunions régulières à distance sont organisées.

Chiffres au 31/12/2022 :

- Près de 1 500 entreprises accompagnées (jalon 2021 : 400 ; cible 2022 : 800)
- 425 rescrits délivrés
- 850 réponses d'ordre général

Chiffres clés au 15/07/2023

Depuis le début de l'année 2023 :

346 nouvelles entreprises accompagnées (cible 8 500 pour la période 2023-2027), 72 rescrits et 331 réponses d'ordre général

soit, depuis le début du dispositif :

- 1 840 entreprises accompagnées, 497 rescrits et 1 181 réponses d'ordre général

– Le service partenaire des entreprises (SPE)

Le SPE, installé au sein de la DGE, est composé de 20 personnes (17 inspecteurs dont 5 affectés depuis le 1^{er} septembre, 1 AFIP, 1AFiPA et 1 Idiv).

Ce service agit dans le cadre d'un partenariat fiscal matérialisé par la signature d'un protocole engageant les deux parties en termes de transparence et de coopération. Il traite les sujets fiscaux contemporains que souhaitent lui soumettre les entreprises lorsqu'elles rencontrent des situations prêtant à interprétation.

La position formelle du service est émise sous la forme d'un rescrit. Cette démarche sécurisante pour l'entreprise contribue au civisme fiscal et permet d'éviter d'éventuels contentieux longs et coûteux pour les parties.

Chiffres clés au 31/12/2022 :

- 72 partenariats signés (cible 2022 : 63) avec 66 groupes partenaires
- 209 rescrits délivrés depuis la création du SPE, dont 69 en 2022, 60 en 2021, 66 en 2020 et 14 en 2019.
- taux de satisfaction des partenaires eu égard au fonctionnement du dispositif : 90,8 % pour 2022 (89,7 % en 2021)

Au 30/06/2023

- 73 groupes partenaires (cible 160 en 2027) et 79 protocoles
- 47 rescrits délivrés depuis le 1^{er} janvier 2023
- 210 rescrits délivrés entre 2019 et 2022, soit 257 rescrits délivrés depuis le début du partenariat.

2.2 La mobilisation en faveur des rescrits

L'organisation de la délivrance des rescrits a été simplifiée au sein des services centraux par l'instauration d'un seul point d'entrée constitué par le SJCF et un accès aux rescrits de portée générale a été facilité par leur publication.

Chiffres clés pour l'année 2022 (cibles COM 2021 et 2022 : 84% des rescrits généraux dans le délai de 3 mois) :

- 19 978 demandes de rescrits traitées, dont 10 862 rescrits généraux (20 410 rescrits traités en 2021, et 20 033 rescrits traités en 2020)
- 73 jours de délai moyen de traitement (76 jours en 2021 et 87 jours en 2020)
- 81,8% des demandes traitées dans les 3 mois (81,6 % en 2021 et 72,9% en 2020) dont 94,1% pour les seuls rescrits généraux (84 % en 2020)

dont rescrits aux PME :

- 6 829 rescrits délivrés aux PME en 2021 (6 081 en 2021 et 4 263 en 2020)
- 52,3 jours de délai moyen de traitement en 2021 (54,3 jours en 2021 et 65,5 en 2020)
- 95,5 % des rescrits PME traités dans les 3 mois en 2020 (94,4 % en 2021 et 85,5% en 2020)

Focus sur les rescrits délivrés en administration centrale en 2022 :

- 449 demandes de rescrits traitées dont 334 rescrits généraux (559 demandes traitées en 2021 dont 445 rescrits généraux)
- 134 jours de délai moyen de traitement (134 jours en 2021 également)
- 69,7% des demandes traitées dans le délai de 3 mois (58 ,1 % en 2021)

- 75 rescrits publiés au 31/12/2022 dans la base documentaire BOFiP (série RES-rescrits)

2.3 La mise en œuvre de nouvelles garanties dans le cadre d'un contrôle fiscal

- **La possibilité de saisir le supérieur hiérarchique** en cas de CSP : ouverture de nouveaux droits en cours de contrôle en vue de favoriser le dialogue et de prévenir le contentieux ;
- **La possibilité de recourir à l'interlocuteur** lorsque le supérieur hiérarchique a signé les pénalités exclusives de bonne foi ;
- La faculté, pour le directeur, de confier l'interlocution à une **instance collégiale** ;
- **La garantie fiscale** est un quitus donné aux entreprises sur les points examinés lors d'un contrôle fiscal externe et n'ayant pas donné lieu à rectification. Elle est accordée dans tous les dossiers qui répondent aux critères d'éligibilité (sont notamment exclus les cas de défaillance déclarative, manquements comptables, opposition à contrôle).

Un guide de bonnes pratiques à usage interne, élaboré par la mission relation de confiance, a été publié au mois de juillet 2022 pour accompagner les services dans l'appropriation du dispositif.

Chiffres clés 2022

En 2022, la garantie fiscale a été appliquée dans plus de 18 400 dossiers, soit 59 % des dossiers éligibles aux critères de la garantie fiscale contre 58 % en 2021

La garantie fiscale avait été appliquée dans 17 200 dossiers en 2021 et 9 300 en 2020.

36 000 points ont été garantis en 2022 permettant de sécuriser les contribuables pour l'avenir, sans demande préalable de leur part (contre 57 000 points fiscaux pour la période 2020 et 2021).

2.3 L'examen de conformité fiscale par un prestataire (ECF)

L'ECF, initialement proposé pour compenser le resserrement issu de la loi PACTE des obligations de certification des comptes de l'entreprise par les commissaires aux comptes, a été intégré à la relation de confiance afin de promouvoir le civisme fiscal.

Créé par décret n° 2021-25 du 13 janvier 2021, l'ECF permet à une entreprise de recourir aux services d'un tiers qui auditera dix points de fiscalité usuels déterminés dans un chemin d'audit fixé par l'arrêté du même jour (portant sur la qualité comptable des fichiers des écritures comptables, leur conformité, la certification des logiciels de caisse, la conservation des documents, le respect des régimes fiscaux choisis et des règles sur les amortissements, les provisions, les charges à payer et exceptionnelles ainsi que la TVA).

Cette prestation s'adresse principalement aux professionnels du chiffre, du conseil et de l'audit qui établissent un compte rendu de mission et invitent les entreprises auditées à corriger les éventuelles anomalies. En pratique, le recours à l'ECF est mentionné sur la déclaration de résultat déposée par l'entreprise et son prestataire doit transmettre un compte rendu de mission au plus tard le 31 octobre pour les exercices qui coïncident avec l'année civile ou dans les six mois suivant le dépôt de la déclaration dans les autres cas. En cas de remise en cause, dans le cadre d'un contrôle fiscal, d'un point validé par le prestataire, aucune pénalité et aucun intérêt de retard ne sont appliqués si la bonne foi est reconnue à l'entreprise, en application du principe de la mention expresse. Cette dernière pourra par ailleurs solliciter le remboursement des honoraires auprès de son prestataire (plafonné au montant du rappel).

L'ECF permet à l'administration un meilleur ciblage de ses contrôles.

Le cadre juridique

- Le décret n° 2021-25 du 13 janvier 2021 (JO 14 janvier 2021, texte n° 45) crée la prestation et fixe le champ d'application de l'ECF et ses bénéficiaires. Il précise son cadre contractuel et le compte rendu de mission à transmettre à l'administration fiscale et à conduire selon un cahier des charges.

- Un arrêté n° CCPE2035569A du 13 janvier 2021 (JO 14 janvier 2021, texte n° 46) fixe le chemin d'audit, le cahier des charges de conduite d'un ECF, le modèle de compte rendu de mission à transmettre à l'administration et propose un modèle de contrat de prestation.

ECF. Chiffres clés des exercices clos en 2020 , 2021 et 2022

A ce jour, **248 230 ECF** ont été signalés dans les déclarations de résultats depuis l'instauration de ce dispositif en 2020, avec une tendance croissante au recours à cette prestation contractuelle. On recense en effet :

- 24 701 ECF pour les exercices clos en 2020 ;
- 101 549 ECF pour les exercices clos en 2021 ;
- 121 980 ECF pour les exercices clos en 2022, première année au titre de laquelle l'ECF a été signalés dans les déclarations des régimes micro à hauteur de 3 511.

Environ un tiers des ECF concernent des très petites entreprises (régimes simplifiés et régimes micro)

2.4 Le service de mise en conformité fiscale (SMEC)

Le SMEC est un service national unique qui assure le traitement des déclarations rectificatives spontanées des entreprises et des dirigeants dans un certain nombre de situations pré-définies. Pris en charge par l'équipe du SPE, il contribue au renforcement de la conformité fiscale des entreprises.

L'existence d'un contrôle ou d'une enquête administrative ou judiciaire exclut le recours à ce guichet.

Son champ de compétence, initialement fixé par la circulaire du 28 janvier 2019, a été étendu par la circulaire du 8 mars 2021. Le SMEC est amené à régler des situations complexes dès lors qu'il n'est parfois pas aisé pour les SIE d'appréhender les situations impliquant des difficultés de chiffrage, d'appréciation de la période concernée par les corrections ou encore d'assurer un traitement homogène lorsque plusieurs contribuables, répartis sur le territoire, sont concernés par une même opération.

Les situations traitées peuvent correspondre à des anomalies signalées par de nouveaux repreneurs d'une entreprise, certaines problématiques internationales, des déductions de charges financières, des montages publiés sur le site economie.gouv.fr et montages impliquant des structures à l'étranger, la fiscalité applicable au dirigeant et des opérations susceptibles d'encourir des sanctions fiscales lourdes (circulaire du 28/01/2019) ;

et depuis le 8 mars 2021 :

- toutes les infractions impliquant les manquements délibérés commises par les grandes entreprises (celles gérées par la DGE) ;
- toutes les demandes de mise en conformité mettant en évidence des difficultés, soit de chiffrage du montant des corrections, soit d'appréciation des périodes sur lesquelles s'exerce le droit de reprise, ou des difficultés de traitement résultant du nombre de contribuables impliqués dans une même opération.

Ce guichet assure l'application de la règle de droit de façon homogène et encadre l'application des pénalités selon un barème publié.

Chiffres clés au 30/06/2023 :

- **129 demandes de mises en conformité reçues par le SMEC**
- **12 demandes rejetées**
- **78 demandes acceptées et traitées**
- **39 demandes en cours de traitement**
- **135,3 M d'euros de droits et pénalités mis en recouvrement**