

La garantie fiscale

La garantie fiscale, instituée par l'article 9 de la loi ESSOC et codifiée au deuxième alinéa de l'article L. 80 A du LPF, permet au contribuable de se prévaloir des positions prises par l'administration sur les points examinés lors d'un contrôle fiscal externe (CFE) et n'ayant pas donné lieu à rectification.

1- Le champ d'application de la garantie fiscale

La garantie fiscale :

- ne s'applique qu'aux vérifications de comptabilité (art. L. 13 du LPF), examen de comptabilité (L. 13 G du LPF) ou examen de situation fiscale personnelle (art. L. 12 du LPF). Les points examinés dans le cadre d'autres procédures (CSP, droit d'enquête...) en sont donc exclus ;
- ne s'applique pas aux contrôles en cas d'opposition à contrôle, de défaillance déclarative, de non-présentation de la comptabilité ou de manquements comptables ;
- ne porte que sur les points couverts par l'avis d'engagement du contrôle et effectivement examinés et validés au regard des faits constatés et du droit fiscal en fonction duquel la position a été prise. A cet égard :
 - un point examiné est un point sur lequel le service a interrogé le contribuable de façon précise et pour lequel il a obtenu une réponse lui permettant de se prononcer en toute connaissance de cause ;
 - la communication de documents économiques, juridiques ou comptables de portée générale ne saurait conduire à une validation par le service alors qu'aucune conséquence fiscale précise ne peut en être tirée ;
 - la remise de la comptabilité (par FEC ou papier) ou de l'ensemble des relevés de comptes ne vaut pas validation de l'ensemble des écritures et du traitement fiscal des opérations effectuées ou enregistrées.
- ne s'applique qu'aux contribuables de bonne foi au sens de l'article L. 80 A du LPF, c'est-à-dire ceux qui ont fourni à l'administration toutes les informations nécessaires pour prendre position, en toute connaissance de cause, sur l'application d'une règle fiscale à une situation de fait.

2- La mise en œuvre de la garantie

➤ L'information du contribuable

La garantie s'inscrit dans le cadre du débat oral et contradictoire avec le contribuable. Les points examinés qui entrent dans le champ de la garantie fiscale sont récapitulés en réunion de synthèse et formalisés dans la proposition de rectification ou dans l'avis d'absence de rectification.

Le bénéfice de la garantie s'étend aux rectifications abandonnées pour des motifs de fond au stade du recours hiérarchique, de l'interlocution, de la commission ou du contentieux pré-judiciable.

Si aucun point n'est énuméré par le vérificateur dans la pièce de procédure, sans motivation de l'absence d'application de la garantie fiscale, cette dernière sera présumée s'appliquer à l'ensemble des points couverts par l'avis d'engagement du contrôle et qui n'ont pas donné lieu à rectification.

➤ **Les effets de la garantie fiscale**

La garantie constitue une prise de position, dont le contribuable de bonne foi pourra se prévaloir sous réserve des limites ci-dessous, et empêchera l'administration d'effectuer des rectifications contraires à cette position, tant que celle-ci n'a pas été rapportée.

En effet, cette garantie ne prive pas l'administration de revenir sur ses positions :

- pour l'avenir, si elle modifie son appréciation, à faits et à droit constant ;
- pour le passé (dans la limite du droit de reprise) si les circonstances de fait ou de droit ont évolué ou si elle établit que le contribuable n'était pas de bonne foi sur le point examiné et listé.

De même, la garantie ne sera pas opposable à l'administration lors d'un contrôle ultérieur, si le service constate que le contribuable n'a pas sincèrement exposé sa situation à l'occasion d'un précédent contrôle.

La charge de la preuve incombe au contribuable : il lui appartient d'établir qu'un point a été examiné lors d'un contrôle précédent.

Conformément aux consignes énoncées dans la note du 16 janvier 2019, il est nécessaire de :

- bien alimenter l'application MEMO pour permettre de connaître le périmètre des investigations des contrôles précédents et les points ayant déjà fait l'objet de la garantie fiscale ;
- conserver dans l'application RIALTO les justificatifs remis par le contribuable concernant les points examinés et garantis qui permettront d'apprécier lors des contrôles ultérieurs, si les faits sont identiques.

2. Résultats

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).

3. Publication d'un guide de bonnes pratiques pour la mise en œuvre de la garantie fiscale

Ce guide fait suite au rapport de la mission risque audit n°2020-05 de février 2021 et au groupe de travail sur la garantie fiscale qui a réuni les différents niveaux de contrôle (cf composition du groupe en annexe). Il a été publié en juillet 2022 dans l'espace mutualisation du contrôle fiscal.

Afin d'accompagner les services dans la mise en œuvre de la garantie fiscale, il recense les bonnes pratiques, les erreurs à éviter, en s'appuyant sur l'expérience acquise depuis l'adoption de cette mesure.

Après un rappel des principes généraux (Partie 1), ce guide apporte des précisions sur le champ d'application (Partie 2) et la portée du dispositif (Partie 4). Il consacre un développement aux modalités de rédaction, propose un catalogue de modèles de formalisation des prises de position (Partie 3 et annexe III) et fournit des contre-exemples (annexe IV).

Une méthodologie à suivre à chaque étape du déroulement du contrôle est synthétisée en annexe I et des éléments de langage en vue de présenter le dispositif au contribuable sont proposés en annexe II.

Enfin, des consignes sur l'enregistrement dans les applicatifs et la conservation des pièces sont données, ainsi que des recommandations sur les liaisons à mettre en place entre les services (Partie 5).

GT Garantie fiscalePilote Patricia SELLIERE - **SJCF**

Sous-groupe 1	Participants	Direction	N° de tél
Champ de la garantie	Fabrice Ringard	DIRCOFI EST chef de la la 4ème BIV	03 87 55 80 51 06 35 18 78 77
	Angela Veloso	DDFiP 92- vérificatrice – 6ème BDV	01 40 91 32 34
	Bruno Birouste	DVNI - chef de la 3ème BVG	01 41 83 91 32 06 60 27 50 63
	Catherine Salle	DDFiP 88- vérificatrice 2ème BDV	02 51 45 12 42

Sous-groupe 2	Participants	Direction	N° de tél
Rédaction des pièces de procédure	Alain Beillas	DIRCOFI Nord responsable de division	03.20.15.49.51 07.76.69.26.14
	Anne-Laure Gubert	DNVSF – adjointe division législation et synthèse	01 81 49 19 06
	Marion Riu	DIRCOFI Sud-Pyrénées cheffe de la 16ème BIV	05 65 20 62 44 06 26 75 72 95
	JF Rojon	DIRCOFI Sud-Ouest vérificateur 13ème	05 49 00 70 19 06 20 84 90 10
	Karim Bourad	DVNI - Idiv expert 6ème BVG	01 41 83 91 18 06 62 69 49 03

Sous-groupe 3	Participants	Direction	N° de tél
Traçabilité Archivage Mutualisation	François Reynaud	DIRCOFI Sud Pyrénées – chef de la 12ème BIV	04 68 77 42 31 06 10 58 21 34
	Romain Scifo	DDFiP 83 – responsable division affaires économiques	04 94 03 81 50
	Laure Dumont	DVNI – adjointe division animation	01 41 83 93 00
	Julien Fabre	DDFiP 83 – vérificateur 1ère BDV	04 94 50 53 79