

Décrets, arrêtés, circulaires

TEXTES GÉNÉRAUX

MINISTÈRE DE L'ÉCONOMIE, DES FINANCES ET DE LA RELANCE

COMPTES PUBLICS

Arrêté du 13 janvier 2021 d'application du décret n° 2021-25 du 13 janvier 2021 portant création de l'examen de conformité fiscale

NOR : CCPE2035569A

Le ministre délégué auprès du ministre de l'économie, des finances et de la relance, chargé des comptes publics,
Vu le décret n° 2021-25 du 13 janvier 2021 portant création de l'examen de conformité fiscale,

Arrête :

Art. 1^{er}. – Le chemin d'audit prévu à l'article 1^{er} du décret du 13 janvier 2021 susvisé est arrêté à l'annexe 1 du présent arrêté.

Art. 2. – Le cahier des charges mentionné à l'article 1^{er} du décret du 13 janvier 2021 susvisé est arrêté à l'annexe 2 du présent arrêté.

Art. 3. – Le modèle de compte rendu de mission mentionné à l'article 4 du décret du 13 janvier 2021 susvisé est arrêté à l'annexe 3 du présent arrêté.

Art. 4. – Un modèle de contrat établi entre l'entreprise et le prestataire prévu à l'article 3 du décret du 13 janvier 2021 susvisé est proposé à l'annexe 4 du présent arrêté.

Art. 5. – Le présent arrêté sera publié au *Journal officiel* de la République française.

Fait le 13 janvier 2021.

Pour le ministre et par délégation :
Le directeur général des finances publiques,
J. FOURNEL

ANNEXES

ANNEXE 1

CHEMIN D'AUDIT PRÉVU À L'ARTICLE 1^{er} DU DÉCRET N° 2021-25 DU 13 janvier 2021
PORTANT CRÉATION DE L'EXAMEN DE CONFORMITÉ FISCALE

ANNEXE 2

CAHIER DES CHARGES PRÉVU A L'ARTICLE 1^{er} DU DÉCRET N° 2021-25 DU 13 janvier 2021
PORTANT CRÉATION DE L'EXAMEN DE CONFORMITÉ FISCALE

ANNEXE 3

MODÈLE DE COMPTE RENDU DE MISSION MENTIONNÉ À L'ARTICLE 4 DU DÉCRET N° 2021-25
DU 13 janvier 2021 PORTANT CRÉATION DE L'EXAMEN DE CONFORMITÉ FISCALE

ANNEXE 4

MODÈLE DE CONTRAT ÉTABLI ENTRE L'ENTREPRISE ET LE PRESTATAIRE PRÉVU À
L'ARTICLE 3 DU DÉCRET N° 2021-25 DU 13 janvier 2021 PORTANT CRÉATION DE L'EXAMEN DE
CONFORMITÉ FISCALE

ANNEXE 1

CHEMIN D'AUDIT PRÉVU À L'ARTICLE 1^{er} DU DÉCRET N° 2021-25
DU 13 janvier 2021 PORTANT CRÉATION DE L'EXAMEN DE CONFORMITÉ FISCALE

Examen de conformité fiscale – Chemin d'audit	
Chemin d'audit de l'examen de conformité fiscale	
1	la conformité du FEC au format défini à l'article A. 47 A-1 du LPF
2	la qualité comptable du FEC au regard des principes comptables
3	la détention d'un certificat ou d'une attestation individuelle de l'éditeur dans le cas où l'entreprise serait dans le champ de l'obligation prévue au 3 ^o bis du I de l'article 286 du CGI
4	le respect des règles sur le délai et le mode de conservation des documents
5	la validation du respect des règles liées au régime d'imposition appliqué (RSI, RN...) en matière d'IS et de TVA au regard de la nature de l'activité et du chiffre d'affaires
6	les règles de détermination des amortissements et leur traitement fiscal
7	les règles de détermination des provisions et leur traitement fiscal
8	les règles de détermination des charges à payer et leur traitement fiscal
9	la qualification et la déductibilité des charges exceptionnelles
10	le respect des règles d'exigibilité en matière de TVA (collectée et déductible)

ANNEXE 2

CAHIER DES CHARGES PRÉVU A L'ARTICLE 1^{er} DU DÉCRET N° 2021-25
DU 13 janvier 2021 PORTANT CRÉATION DE L'EXAMEN DE CONFORMITÉ FISCALE

Dans le prolongement du principe du droit à l'erreur, le ministre de l'économie, des finances et de la relance a souhaité renforcer les échanges entre les entreprises (1) et l'administration fiscale en créant une « nouvelle relation de confiance ». L'examen de conformité fiscale (ECF) s'inscrit dans cette démarche visant à garantir une plus grande sécurité juridique aux entreprises, tout en favorisant le civisme fiscal.

Comme défini dans le décret n° 2021-25 du 13 janvier 2021, il s'agit d'une prestation de services dans laquelle un prestataire s'engage, à la demande d'une entreprise, à examiner l'ensemble des règles fiscales prévues dans un chemin d'audit et à se prononcer sur leur conformité fiscale.

Le présent cahier des charges précise les modalités de conduite de l'ECF pour chaque point du chemin d'audit. Il détermine les obligations du prestataire dans sa relation contractuelle avec l'entreprise.

I. – Méthodologie**1. Conformité du fichier des écritures comptables****1.1. Cadre juridique**

Une copie du fichier des écritures comptables (FEC) doit obligatoirement être remise dans le cadre d'une vérification ou d'un examen de comptabilité lorsque la comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés selon les dispositions du I de l'article L. 47 A et du 1 de l'article L. 47 AA du livre des procédures fiscales (LPF).

Son format attendu par l'administration fiscale est défini à l'article A. 47 A-1 du LPF et précisé par le BOI-CF-IOR-60-40-20.

1.2. Méthode d'examen

L'examen du format du FEC porte sur plusieurs points :

- Tout d'abord, l'existence d'un FEC est étudiée en déterminant si l'entreprise entre dans l'obligation de remise du FEC :
 - cette obligation s'applique en principe à toute entreprise tenant sa comptabilité au moyen de systèmes informatisés ;
 - à l'exception de celles entrant dans la tolérance administrative (auto-entrepreneurs et sociétés civiles immobilières – SCI – soumises exclusivement aux revenus fonciers qui ne comportent que des associés personnes physiques) ;
- Ensuite, la conformité du FEC est analysée en réalisant un examen strictement formel du format attendu en application de l'article A. 47 A-1 du LPF. Pour cela, il convient :
 - d'utiliser l'outil TestComptaDemat disponible sur le site www.impots.gouv.fr ;
 - d'identifier l'origine des anomalies (à partir de la page 3 du rapport), en isolant celles qui sont réelles (2) ;
 - en présence d'anomalies réelles, de les corriger si cela est encore possible ;

- de réaliser une sauvegarde non modifiable du dernier FEC exporté et du rapport correspondant ;
- Enfin, les conclusions rendues par le tiers doivent comporter :
 - l'identification précise du FEC définitif (poids des données) en lien avec le rapport issu de TestComptaDemat ;
 - le constat, par le prestataire, que la comptabilité est clôturée conformément au troisième alinéa de l'article L. 123-12 du code de commerce qui énonce que toute personne physique ou morale ayant la qualité de commerçant « doit établir des comptes annuels à la clôture de l'exercice au vu des enregistrements comptables et de l'inventaire ».

Le BOI-BIC-DECLA-30-10-20-40 précise dans son n° 130 que « l'article 921-4 du plan comptable général énonce de même qu'une procédure de clôture destinée à figer la chronologie et à garantir l'intangibilité des enregistrements est mise en œuvre au plus tard avant l'expiration de la période suivante ».

- en présence d'anomalies qui n'ont pu être corrigées avant la fin de l'ECF, une liste les détaillant.

1.3. Tolérance contractuelle (3)

Aucune tolérance contractuelle n'est admise.

2. Qualité comptable du FEC au regard des normes comptables

2.1. Cadre juridique

Une entreprise est tenue à une forme d'obligation comptable même fort allégée. Le cadre est particulièrement prégnant avec le code de commerce qui prévoit dans ses articles 123-12 et suivants des obligations comptables pour les commerçants.

Les normes sont définies par le plan comptable général (PCG) qui formalise les règles de présentation des comptes.

2.2. Méthode d'examen

L'examen de la qualité comptable et celui de la conformité du FEC sont complémentaires. Si le premier point du chemin d'audit apprécie uniquement le format, le second s'attache au fond, en étudiant les modalités de tenue de la comptabilité au regard des préconisations du PCG et de l'Autorité des normes comptables (ANC) (4). Même si ce point d'audit ne découle pas directement de règles fiscales, il permet notamment d'apprécier la valeur probante de la comptabilité.

L'examen porte sur la correcte application des règles générales et sur les principales opérations en termes d'enjeu ou de volume.

L'examen porte sur :

- la conformité aux normes de la présentation générale de comptabilité ;
- la présence des opérations d'inventaire identifiables ;
- la mention des comptes de produits et de charges non soldés ;
- la présence des écritures d'« à-nouveau » (AN) identifiées ;
- l'équilibre des écritures ;
- la date de validation des écritures comptables au plus tard au jour du dépôt de la liasse fiscale ;
- le respect de la chronologie des écritures comptables ;
- la séquentialité des numérotations des pièces comptables et des écritures par journal ;
- l'absence d'écritures centralisées ;
- la conformité à la doctrine administrative en matière d'écritures globalisées le cas échéant ;
- le contrôle de cohérence du résultat comptable du FEC avec celui déclaré dans la liasse fiscale.

L'examen est exhaustif sur les principes généraux du PCG et leur mise en œuvre opérationnelle. Par exception, lorsque la comptabilité comporte un nombre important d'écritures, l'examen portant sur l'absence d'écritures globalisées pourra être réalisé par sondage.

2.3. Tolérance contractuelle

Lorsqu'une règle fiscale s'écarte de la règle comptable, aucune sanction fiscale ne s'applique en cas de non-respect de cette norme comptable. En telle hypothèse, la responsabilité contractuelle du prestataire ne peut pas être engagée sur ce point.

3. Logiciel ou système de caisse

3.1. Cadre juridique

Le 3° bis du I de l'article 286 du CGI prévoit que les assujettis à la TVA ayant des relations commerciales avec des particuliers doivent obtenir une attestation (5) ou faire certifier (6) que leur logiciel respecte les conditions d'inaltérabilité, de sécurisation, de conservation et d'archivage des données prévues par la loi.

Des précisions sont apportées dans le BOI-TVA-DECLA-30-10-30 relatif aux obligations d'utilisation de logiciels ou systèmes de caisse certifiés.

3.2. Méthode d'examen

L'examen porte sur les points suivants :

- à partir de l'analyse du système d'information et des constatations matérielles réalisées, le tiers détermine si l'entreprise entre dans le champ d'application du dispositif ;
- si l'entreprise présente un certificat ou une attestation, un examen formel de sa validité est réalisé en le rapprochant des informations présentées par les sites internet des certificateurs, AFNOR certification (sous-traitant technique INFOCERT) et le Laboratoire national de métrologie et d'essais (LNE), et notamment la version du logiciel détenu par l'entreprise. Le tiers peut directement leur demander des précisions s'il l'estime nécessaire ;
- si l'entreprise ne présente aucun document alors qu'elle entre dans le dispositif, l'entreprise est invitée à corriger la situation. Si l'anomalie persiste à la fin de l'ECF, elle est mentionnée dans le compte-rendu en précisant le cas échéant les démarches qui ont été engagées.

3.3. Tolérance contractuelle

Aucune tolérance contractuelle n'est admise.

4. Mode de conservation des documents

4.1. Cadre juridique

Les modalités de conservation des documents sont définies par différents codes, notamment le code de commerce et le livre des procédures fiscales.

4.2. Méthode d'examen

L'examen porte sur les processus mis en œuvre par l'entreprise au regard de ses obligations légales pour la conservation des documents administratifs et comptables, notamment les pièces justificatives.

Les processus sont détaillés par écrit. Des constatations matérielles sont ensuite réalisées sur les supports utilisés et dans les locaux de conservation, afin de s'assurer que les processus décrits sont effectivement mis en œuvre.

L'examen est réalisé par sondage sur différents types de pièces justificatives.

4.3. Tolérance contractuelle

Aucune tolérance contractuelle n'est admise.

5. Régime d'imposition en matière de résultats et de TVA

L'examen est réalisé de façon distincte selon qu'il porte sur un régime d'imposition afférent aux résultats ou à la TVA.

Le régime d'imposition retenu par l'entreprise doit être validé en fonction de la nature de l'activité exercée par l'entreprise (BIC/BNC/IS...) et de son chiffre d'affaires : réel normal, régime simplifié, autre...

L'examen porte sur les déclarations effectivement déposées auprès de la DGFIP. Dans l'hypothèse où le régime serait erroné, le prestataire invite par écrit l'entreprise à corriger sa situation par l'envoi de déclarations rectificatives.

5.1. En matière d'imposition sur les résultats

5.1.1. Cadre juridique

Le code général des impôts (CGI) définit différents régimes d'imposition en matière de bénéfices selon la nature de l'activité et le chiffre d'affaires réalisé.

Concernant les résultats imposables à l'impôt sur le revenu (IR), le CGI prévoit les modalités d'application des différents régimes selon la nature du revenu :

- en matière de bénéfices industriels et commerciaux (BIC) : l'article 50-0 du CGI prévoit le régime des micro-entreprises (ou micro-BIC), le régime simplifié d'imposition et le régime du réel normal ;
- en matière de bénéfices non commerciaux (BNC) : l'article 102 *ter* du CGI prévoit le régime déclaratif spécial (ou micro-BNC) et celui de la déclaration contrôlée ;
- en matière de bénéfices agricoles (BA) :
 - l'article 64 *bis* du CGI prévoit un régime de micro-bénéfice agricole (ou micro-BA) ;
 - l'article 69 du CGI prévoit un régime simplifié d'imposition ou un régime de réel normal.

Concernant les résultats imposables à l'impôt sur les sociétés (IS), le CGI prévoit les modalités d'application du régime réel d'imposition dans son article 206.

De plus, le régime fiscal des groupes de sociétés est codifié aux articles 223 A à 223 U du CGI.

5.1.2. Méthode d'examen

L'examen du choix du régime retenu par l'entreprise porte sur plusieurs points :

- le régime doit être conforme aux dispositions légales ;
- dans l'hypothèse où le régime ne serait pas conforme, des déclarations rectificatives doivent être élaborées en lien avec le service des impôts des entreprises (SIE) ;
- points spécifiques demandant une attention particulière :
 - les entreprises nouvelles relèvent de règles particulières ;

- le régime de l'intégration fiscale est examiné au niveau de la structure bénéficiant de l'ECF en étudiant si les critères d'intégration sont remplis et si les obligations déclaratives inhérentes sont bien respectées (7) :
- si l'entreprise audité n'est pas l'intégrante, l'examen du périmètre de l'intégration et des autres structures ne relève pas de l'ECF ;
- si l'entreprise audité est l'intégrante, l'examen porte sur le périmètre d'intégration (8) et sur la société mère afin de confirmer qu'elle peut bien être société intégrante.

5.1.3. Tolérance contractuelle

L'étendue de l'examen portant sur des conditions formelles, aucune tolérance contractuelle n'est admise.

5.2. En matière de TVA

5.2.1. Cadre juridique

Dès sa création, l'entreprise relève d'un régime d'imposition à la TVA selon la nature de l'activité exercée et le chiffre d'affaires réalisé qui détermine ses obligations déclaratives :

- l'article 293 B du CGI prévoit les modalités d'application du régime de la franchise en base de TVA ;
- l'article 287 du CGI prévoit les modalités d'application des régimes simplifié et normal d'imposition ;
- l'article 298 *quater* du CGI prévoit les modalités d'application du régime du remboursement forfaitaire de TVA agricole ;
- l'article 298 *bis* du CGI prévoit les modalités d'application du régime simplifié agricole.

5.2.2. Méthode d'examen

Concernant les activités autres qu'agricoles, l'examen porte sur la correcte application du régime retenu :

- la franchise en base :
 - en étudiant le champ d'application déterminé en fonction du montant de chiffre d'affaires réalisé et de la nature de l'activité exercée qui ne doit pas être exclue ;
 - en vérifiant qu'il est inscrit sur les factures la mention « TVA non applicable, article 293 B du code général des impôts (CGI) » ;
- le régime simplifié d'imposition :
 - examen des obligations déclaratives, dont les acomptes provisionnels ;
- le régime réel d'imposition :
 - le champ d'application déterminé en fonction du montant de chiffre d'affaires réalisé ;
 - examen des obligations déclaratives, notamment l'obligation de télétransmission.

Concernant les exploitants agricoles, l'examen porte sur deux régimes spécifiques :

- le régime du remboursement forfaitaire de TVA agricole :
 - étude du champ d'application selon les conditions fixées par l'article 298 *quater* du CGI ;
 - examen du taux de remboursement selon la nature des produits ;
 - examen des obligations déclaratives (dépôt de la déclaration annuelle n° 3520) ;
- le régime simplifié agricole :
 - le champ d'application est déterminé en fonction du montant de chiffre d'affaires réalisé et de la nature de l'activité exercée qui ne doit pas être exclue ;
 - examen des obligations déclaratives, dont les acomptes provisionnels sur imprimé n° 3525 *bis* et télétransmission de la déclaration annuelle de régularisation n° 3517.

5.2.3. Tolérance contractuelle

Aucune tolérance contractuelle n'est admise.

6. Règles de détermination des amortissements et leur traitement fiscal

6.1. Cadre juridique

Les règles générales relatives aux amortissements sont régies par le 2° du 1 de l'article 39 du CGI. Les limitations relatives aux véhicules de tourisme relèvent des a et c du 4 du même article.

Les BOI-BIC-AMT-10 et BOI-BIC-AMT-20 précisent les règles fiscales relatives aux amortissements.

6.2. Méthode d'examen

L'examen des amortissements s'exerce au-delà des opérations comptables en s'attachant à leurs conséquences fiscales.

Les points sont audités autour de deux axes principaux :

- selon une approche générale en réalisant :
 - un rapprochement entre la valeur des immobilisations inscrites en comptabilité et celles déclarées sur la liasse fiscale ;
 - une étude des méthodes retenues en validant les taux selon le type d'immobilisations et la correcte application des régimes dégressifs et exceptionnels ;

- la base et la durée des amortissements conformément aux principes précisés dans le BOFiP ;
- une analyse plus approfondie en présence d'un changement de méthode ;
- le suivi des retraitements extra-comptables réalisés au tableau n° 2058-A (par exemple en matière d'impôt sur les sociétés) de la liasse fiscale ;
- selon une analyse fondée sur des points particuliers en validant :
 - la distinction au sein des immobilisations des terrains qui ne sont en principe pas amortis, mais sans en déterminer la valeur (9) ;
 - la correcte immobilisation des achats de biens corporels, en prenant en compte la tolérance fiscale concernant les biens dont le prix de revient est inférieur ou égal à 500 € HT (10) ;
 - la correcte décomposition des éléments d'actif (11) ;
 - la correcte réintégration des amortissements excédentaires, notamment concernant le plafonnement relatif aux véhicules de tourisme, yachts et bateaux de plaisance.

En présence d'un volume d'actifs important, l'examen est réalisé par sondage et porte sur un échantillon représentatif en montant (au moins 50 % des montants immobilisés) et en fonction de la nature des immobilisations inscrites au bilan (corporelles, incorporelles et financières).

6.3. Tolérance contractuelle

En principe, aucune tolérance contractuelle n'est admise en matière d'examen d'amortissements fiscaux et le montant total de fin d'exercice doit être validé.

Toutefois, lorsque le volume des actifs ne permet pas un examen exhaustif et à l'exception de l'examen portant sur l'approche générale et les immobilisations les plus importantes eu égard aux montants, une tolérance contractuelle (12) de 5 % du montant des amortissements est accordée au prestataire dans le cadre de sa responsabilité contractuelle vis-à-vis de l'entreprise.

7. Règles de détermination des provisions et leur traitement fiscal

7.1. Cadre juridique

Le régime des provisions est régi par le 5° du 1 de l'article 39 du CGI.

Dans le cadre de l'ECF, le champ de l'examen est limité et porte uniquement sur :

- les dépréciations d'immobilisations corporelles ;
- les dépréciations sur stocks et encours corporels ;
- les dépréciations des comptes clients ;
- les provisions pour risques et charges ;
- les provisions réglementées.

7.2. Méthode d'examen

L'examen des provisions s'exerce au-delà des opérations comptables en s'attachant à leurs conséquences fiscales.

Il est réalisé en trois étapes principales :

- une approche générale :
 - en réalisant un rapprochement entre les montants provisionnés (provisions et dépréciations) dans la comptabilité et ceux déclarés sur la liasse fiscale en étudiant les retraitements extra-comptables (par exemple, ceux réalisés au tableau n° 2058-A) de la liasse fiscale ;
 - en validant la conformité de la méthode retenue par l'entreprise et les montants impactant le résultat fiscal ;
- un examen de chaque typologie de provision en étudiant la cohérence entre la feuille de travail justificative et le montant provisionné :
 - concernant les provisions calculées en dehors d'une méthode statistique : la méthode utilisée par l'entreprise est conforme au regard des règles fiscales et les montants sont validés ;
 - concernant les provisions calculées selon une méthode statistique : la méthode et le taux retenus sont validés sur la base des justificatifs présentés par l'entreprise. Elle doit être étayée, vraisemblable et actualisée (13) ;
- un examen de la reprise des provisions devenues sans objet.

En principe, le montant de chaque provision présenté en fin d'exercice doit être validé fiscalement.

En présence d'un volume de provisions important, l'examen porte sur un échantillon représentatif au niveau des montants (au moins 50 % des montants provisionnés) et de la nature des provisions et dépréciations.

7.3. Tolérance contractuelle

En principe, aucune tolérance contractuelle n'est admise en matière d'examen des provisions et dépréciations fiscales et le montant total de fin d'exercice doit être validé.

Toutefois, lorsque le volume des provisions ne permet pas un examen exhaustif, et excepté l'approche générale et les provisions les plus importantes au niveau des montants, une tolérance contractuelle de 5 % sur les montants provisionnés est accordée au prestataire dans le cadre de sa responsabilité contractuelle vis-à-vis de l'entreprise.

8. Règles de détermination des charges à payer et leur traitement fiscal

8.1. Cadre juridique

Les règles afférentes aux charges sont prévues par l'article 39 du CGI.

Le BOI-BIC-CHG-10-30-10, disponible sous <https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/1837-PGP>, précise les règles de rattachements des frais et charges et le BOI-BIC-PROV-10-20131217 §170, disponible sous <https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/4771-PGP>, délimite le périmètre.

8.2. Méthode d'examen

Les modalités d'examen sont les mêmes que pour les provisions.

8.3. Tolérance contractuelle

La tolérance contractuelle suit les mêmes règles que pour les provisions.

9. Qualification et déductibilité des charges exceptionnelles

9.1. Cadre juridique

Le régime des charges exceptionnelles est défini par le 1 de l'article 39 du CGI.

Le BOI-BIC-CHG-60 précise les règles relatives aux charges exceptionnelles.

9.2. Méthode d'examen

L'examen porte sur les points suivants :

- la qualification des charges déclarées comme exceptionnelles (pertes résultant de la disparition ou de la destruction d'éléments d'actif, pénalités et amendes, ainsi que dommages-intérêts et frais de procès) ;
- l'identification de charges exceptionnelles non déclarées en tant que telles le cas échéant ;
- l'étude de la déductibilité de ces charges exceptionnelles.

L'examen est exhaustif.

9.3. Tolérance contractuelle

Aucune tolérance contractuelle n'est admise.

10. Règles d'exigibilité en matière de TVA

10.1. Cadre juridique

Les règles d'exigibilité en matière de TVA sont présentées aux articles 256, 271 et au 2 de l'article 269 du CGI.

Le BOI-TVA-BASE-20 précise le régime d'exigibilité.

10.2. Méthode d'examen

L'examen porte sur la mise en œuvre des règles d'exigibilité en matière de :

- TVA collectée : un rapprochement de chiffre d'affaires entre la comptabilité et la liasse fiscale est réalisé à la clôture de l'exercice selon les règles propres à chaque type de produit (redevable, exonéré...) et la nature d'activité (ventes et/ou prestations de services). L'étude est réalisée à partir des masses comptables et des pièces justificatives en possession de l'entreprise.

Dans l'hypothèse où plusieurs régimes de TVA s'appliquent, une attention particulière est apportée au niveau de chaque type de produit ;

- TVA déductible : un rapprochement entre la comptabilité et la liasse fiscale est réalisé à la clôture de l'exercice en prenant en compte la nature des fournisseurs (de biens ou de services). L'étude est principalement réalisée à partir des masses comptables.

L'exigibilité afférente à la TVA déductible sur les factures délivrées par les fournisseurs de prestations de service fait l'objet d'un examen exhaustif à partir des soldes de chaque compte fournisseur ;

- En présence de secteurs distincts d'activité en matière de TVA (14), une analyse des processus comptables et fiscaux mis en œuvre pour distinguer les différents secteurs est réalisée.

Concernant les deux premiers points, l'étude est réalisée à partir des masses comptables.

Concernant la sectorisation en matière de TVA, l'examen s'attache aux processus mis en œuvre par l'entreprise en analysant la ventilation opérée des comptes de produits et de charges entre les différents secteurs, ainsi que les coefficients de déduction retenus.

10.3. Tolérance contractuelle

Aucune tolérance contractuelle n'est admise.

II. – Précisions d'ordre général

1. Confidentialité des informations fournies au prestataire

Le prestataire est soumis aux règles régissant sa profession. Cela implique le secret professionnel, dont l'obligation de confidentialité prévue par les normes régissant sa profession, et l'obligation d'information de certaines institutions, dont l'autorité judiciaire en cas de constatation d'une infraction pénale (15).

Le prestataire tient à la disposition de l'administration tous les documents et pièces de toute nature nécessaires à l'ECF.

2. Engagements de l'entreprise

2.1. Bonne foi dans les échanges avec le prestataire et l'administration fiscale

La qualité de l'ECF repose sur les informations communiquées par l'entreprise au prestataire qui doit pouvoir réaliser ses travaux en toute connaissance de cause : la bonne foi (16) de l'entreprise est essentielle. Ainsi, si le prestataire avait un doute sur la bonne foi de l'entreprise ou si l'administration devait remettre celle-ci en cause, l'entreprise ne pourrait plus bénéficier des garanties associées au dispositif, notamment la possibilité d'engager la responsabilité contractuelle du prestataire

Dans une telle hypothèse, l'administration fiscale ne prendrait, le cas échéant, pas en compte les conclusions de l'ECF.

2.2. Obligations déclaratives

Afin de produire les effets d'une mention expresse au sens du 1 du II de l'article 1727 du CGI, l'existence d'un ECF doit être mentionnée dans la déclaration de résultat. Une fois la déclaration de résultats déposée avec la mention d'un ECF, le prestataire peut commencer ou terminer son examen.

Le compte rendu de mission est adressé à l'administration fiscale au plus tard le 31 octobre ou dans les 6 mois du dépôt.

Lorsque le prestataire considère que les conditions nécessaires à l'aboutissement de sa mission ne sont pas réunies, il en informe par écrit l'entreprise.

A l'issue de ses travaux, le prestataire :

- peut rendre ses conclusions sur l'ensemble du chemin d'audit : le compte rendu de mission est adressé à l'administration par voie dématérialisée (procédure de télédéclaration TDCF), et pendant la période transitoire 2021-2022 sous format PDF par le client via sa messagerie sécurisée (17) ;
- ne peut rendre aucune conclusion : une lettre d'absence de conclusion d'ECF est transmise à l'entreprise et l'ECF est considéré comme n'ayant jamais commencé pour l'administration ;
- peut rendre ses conclusions uniquement sur certains points du chemin d'audit : le compte rendu de mission mentionnera comme « non validés » les points pour lesquels le prestataire n'aura pu rendre ses conclusions.

2.3. Fournir les informations demandées dans des délais raisonnables

Afin de respecter l'échéance relative au dépôt des conclusions de l'ECF, l'entreprise s'engage à fournir toutes les informations nécessaires selon le calendrier fixé avec le prestataire et dans des délais raisonnables.

-
- (1) Le terme « entreprise » désigne dans le présent document les entreprises individuelles et les sociétés.
- (2) Par ex : la mention « débit/credit à 0 » ne constitue pas une anomalie s'il s'agit de fourniture d'échantillons.
- (3) La tolérance contractuelle fait référence à l'engagement de la responsabilité contractuelle du prestataire par l'entreprise dans le cadre de leur relation commerciale.
- (4) Un FEC conforme sur son format peut révéler des anomalies comptables.
- (5) Le certificat est délivré par un organisme accrédité dans les conditions prévues à l'article L. 433-4 du code de la consommation, en l'espèce AFNOR certification (sous-traitant technique INFOCERT) ou LNE.
- (6) L'attestation individuelle est délivrée par l'éditeur, selon un modèle conforme à celui fixé par l'administration.
- (7) La filiale est une société à l'IS dont le capital est détenu directement ou indirectement à 95 % au moins par la société mère de manière continue pendant toute la durée de l'exercice.
- (8) C'est-à-dire sur l'éligibilité des structures membres de l'intégration.
- (9) La détermination de la valeur des terrains relève exclusivement de la responsabilité de l'entreprise.
- (10) Notamment par sondage des comptes 6022-« Fournitures consommables », 6063-« Fourniture d'entretien et de petit équipement », 6068-« Autres matières et fournitures », 2183-« Matériel de bureau et matériel informatique » et 2184-« Mobilier »).
- (11) En accord avec les règles précisées par le BOI-BIC-CHG-20-10-10.
- (12) Le terme de tolérance contractuelle fait référence à la responsabilité du tiers vis-à-vis de l'entreprise. L'entreprise reste en tout état de cause redevable des montants dus, même lorsque ceux-ci sont inférieurs à ceux de la tolérance.
- (13) Il est rappelé que les méthodes statistiques ne doivent prendre en compte que des éléments connus à la clôture de l'exercice, écartant ainsi toute méthode prospective.
- (14) Article 209 de l'annexe II au CGI et BOI-TVA-DED-20-20 : « lorsqu'un assujetti réalise des activités qui ne sont pas soumises à des dispositions identiques au regard de la TVA, ces activités doivent être comptabilisées dans des comptes distincts pour l'application du droit à déduction. »
- (15) En vertu des dispositions de l'article 40 du code de procédure pénale.
- (16) En l'espèce, la notion de bonne foi repose sur l'absence de majorations prévues à l'article 1729 du CGI.
- (17) E-contacts disponible sous son espace professionnel sur le site impots.gouv.fr.

ANNEXE 3

MODÈLE DE COMPTE RENDU DE MISSION MENTIONNÉ À L'ARTICLE 4 DU DÉCRET N° 2021-25 DU 13 janvier 2021 RELATIF À LA CRÉATION DE L'EXAMEN DE CONFORMITÉ FISCALE

RENSEIGNEMENTS RELATIFS A LA STRUCTURE PRESTATAIRE
Identification du prestataire
Numéro SIREN :

Dénomination :

RENSEIGNEMENTS RELATIFS AU CLIENT

Identification client :							
Nom et prénom :							
Raison sociale :							
Adresse :							
N° SIRET :							
Mode d'exercice :	Individuel		Sociétal		Nombre d'associés :		
					Date d'option pour l'assujettissement à l'impôt sur les sociétés		
N° de client :							
Nom du conseil et adresse du conseil :			Département d'exercice				
			Profession en charge de l'ECF (CAC, expert comptable, OGA, ...)				
RENSEIGNEMENTS RELATIFS AUX DÉCLARATIONS EXAMINÉES							
Date de réception de la déclaration de résultats : JJ/MM/AA							
Période d'imposition :						du JJ/MM/AA au JJ/MM/AA	
Résultat déclaré :							
Date d'établissement du compte rendu par le prestataire :						JJ/MM/AA	
S'il s'agit d'un compte rendu de mission rectificatif, cocher la case ci-contre :							
Montant du chiffre d'affaires réalisé sur l'exercice (HT)							
Comptabilité tenue :	TTC		HT		Activité non soumise à TVA		Assujetti partiel

COMPTE RENDU DE MISSION

Coordonnées de votre correspondant au sein de la structure prestataire	M. ou Mme Tél. : Courriel :
--	-----------------------------------

(sélectionner une des options de conclusion suivantes, hors « présomption de fraude ou de dissimulation »)

Examen de conformité fiscale	
<u>CONCLUSIONS GÉNÉRALES :</u>	
	ABSENCE D'ANOMALIE
	ABSENCE D'ANOMALIE APRÈS RÉGULARISATION
	TRANSMISSION D'UNE OU DES DÉCLARATION(S) RECTIFICATIVE(S) A NOTRE DEMANDE
Déclaration de résultats	
Demande de régularisation avec incidence sur le résultat imposable : montant de la rectification	
Déclaration(s) de taxes sur le chiffre d'affaires	
Demande de rectification avec incidence sur la TVA collectée : montant de la rectification	
Demande de rectification avec incidence sur la TVA déductible : montant de la rectification	
	PRÉSENCE D'ANOMALIES NON RÉGULARISÉES
	PRÉSUMPTION DE FRAUDE OU DE DISSIMULATION

(cocher la case du chemin d'audit si le point n'est pas applicable à l'entreprise)

EXAMEN DES POINTS DU CHEMIN D'AUDIT :			
	1 - Conformité du fichier des écritures comptables (FEC)	Conforme	
		Non conforme	
L'entreprise entre-t-elle dans le champ d'application du I de l'article A. 47 A-1 du LPF ?		OUI	
		NON	
Conformité structurelle (anomalies réelles relevées par TestComptaDemat) ?		OUI	
		NON	
Type d'anomalies relevées :			
	2 - Qualité comptable du FEC au regard des normes comptables	Conforme	
		Non conforme	
Des anomalies ont-elles été relevées ?		OUI	
		NON	
Type d'anomalies relevées :			
	3 - Logiciel ou système de caisse	Conforme	
		Non conforme	
L'entreprise entre-t-elle dans le champ d'application ?		OUI	
		NON	
Si l'entreprise entre dans le champ d'application :		Certification INFOCERT	
		Certification LNE	
		Attestation	
Type d'anomalies relevées :			
	4 - Mode de conservation des documents	Conforme	
		Non conforme	
Les processus examinés sont-ils conformes à la législation ?		OUI	

			NON		
Type d'anomalies relevées :					
	5 - Régime d'imposition			Conforme	
				Non conforme	
<u>En matière d'imposition sur les résultats :</u>	Nature :		Anomalies relevées ?	OUI	
				NON	
	Régime :		Anomalies relevées ?	OUI	
				NON	
Type d'anomalies relevées :					
<u>En matière de TVA :</u>	Régime :		Anomalies relevées ?	OUI	
				NON	
Type d'anomalies relevées :					
	6 - Règles de détermination des amortissements et leur traitement fiscal			Conforme	
				Non conforme	
Montant total déclaré :			Montant examiné dans le cadre de l'ECF :		
Anomalies relevées ?				OUI	
				NON	
Présenter la méthode ou les critères retenus par l'entreprise :					
Type d'anomalies relevées :			Montant des anomalies :		
	7 - Règles de détermination des provisions et leur traitement fiscal			Conforme	
				Non conforme	
Montant total déclaré :			Montant examiné dans le cadre de l'ECF :		
Anomalies relevées ?				OUI	
				NON	
Présenter la méthode ou les critères retenus par l'entreprise :					
Type d'anomalies relevées :			Montant des anomalies :		
	8 - Règles de détermination des charges à payer et leur traitement fiscal			Conforme	
				Non conforme	
Montant total déclaré :			Montant examiné dans le cadre de l'ECF :		
Anomalies relevées ?				OUI	
				NON	
Présenter la méthode ou les critères retenus par l'entreprise :					
Type d'anomalies relevées :			Montant des anomalies :		
	9 - Qualification et déductibilité des charges exceptionnelles			Conforme	
				Non conforme	
Montant total déclaré :			Montant examiné dans le cadre de l'ECF :		
Anomalies relevées ?				OUI	

			NON	
Présenter la méthode ou les critères retenus par l'entreprise :				
Type d'anomalies relevées :			Montant des anomalies :	
10 - Règles d'exigibilité en matière de TVA			Conforme	
			Non conforme	
Présence de secteurs d'activité distincts ?			OUI	
			NON	
Présenter la méthode ou les critères retenus par l'entreprise :				
Anomalies relevées en matière de TVA collectée ?	OUI		Montant des anomalies :	
	NON			
Anomalies relevées en matière de TVA déductible ?	OUI		Montant des anomalies :	
	NON			

APPRÉCIATION DES PIÈCES JUSTIFICATIVES EXAMINÉES :				
Doute sérieux sur pièces justificatives : assiette imposable sur laquelle porte le doute	TVA		Montant :	
	Déclaration de résultat		Montant :	
Précisions sur le(s) document(s) :				
Référence :				
Nature :				
Date :				

RENSEIGNEMENTS COMPLÉMENTAIRES :				

Nom et signature du prestataire	Date	
	Lieu	
	Nom du signataire	
	Qualité du signataire	

ANNEXE 4

MODÈLE DE CONTRAT ÉTABLI ENTRE L'ENTREPRISE ET LE PRESTATAIRE PRÉVU À L'ARTICLE 3 DU DÉCRET N° 2021-25 DU 13 janvier 2021 PORTANT CRÉATION DE L'EXAMEN DE CONFORMITÉ FISCALE

Entre les soussignés :

La société [forme juridique et dénomination], dont le siège social est [adresse du siège social], enregistrée au Registre du Commerce et des Sociétés de ... sous le numéro, représentée par M. ou Mme ... [nom et qualité], ci-après désignée « le client »,

d'une part,

et

La société [forme juridique et dénomination du prestataire], Société [forme juridique], dont le siège social est [adresse du siège social du prestataire], enregistrée au Registre du Commerce et des Sociétés de ... sous le numéro, représentée par M. ou Mme ... [nom et qualité], ci-après dénommée « le prestataire »,

d'autre part,

il a été convenu ce qui suit :

Préambule

Le présent modèle de contrat constitue le cadre juridique de la mise en œuvre de la prestation d'examen de conformité fiscale (ECF) demandé par l'entreprise au prestataire, en sa qualité de... [*profession...*] et portant sur l'exercice clos le ... [*date de clôture*] [*ou la période du ... au*] et effectué dans les conditions fixées par le décret n° 2021-25 du 13 janvier 2021 portant création de l'examen de conformité fiscale et conformément au cahier des charges prévu par l'arrêté du (18).

Article 1^{er}

Contenu et conditions de l'examen de conformité fiscale

Les prestations demandées par l'entreprise s'inscrivent dans le cadre d'un ECF, tel que défini dans le décret n° 2021-25 du 13 janvier 2021 portant création de l'examen de conformité fiscale.

L'objectif de cet examen est d'établir dans un compte rendu la conformité fiscale de chacun des points figurant dans le chemin d'audit prévu par l'arrêté du d'application, dont la préparation et le contenu sont placés sous la responsabilité de ... [*préciser l'organe ou le membre de la direction allant produire les informations concernées*] de l'entreprise ... [*entité*]

L'examen sera effectué selon la doctrine dont relève la profession de ... (ex : CAC/EC/OGA...), en toute indépendance et en l'absence de tout conflit d'intérêt.

Article 2

Nature et étendue des travaux

Le compte rendu de mission délivré à l'issue de l'ECF ne pourra être établi que si le client [*entité*] a dûment préparé un document qui comporte au moins :

- les informations, [*objet du compte-rendu*] relatives à chaque point du chemin d'audit, accompagnées, le cas échéant, d'une note décrivant les méthodes, les modalités, les principales hypothèses et les interprétations retenues pour leur élaboration ;
- le nom et la signature du dirigeant produisant l'information contenue dans le document ;
- la date d'établissement du document ;
- l'examen porte de manière exhaustive sur les 10 points d'audit.

Les travaux réalisés par le prestataire auront pour objectif de permettre d'exprimer une conclusion concernant la concordance, la cohérence ou la conformité de ces informations avec les règles fiscales françaises sur chacun des points du chemin d'audit.

Il appartient ainsi au prestataire d'attester les informations établies.

Les travaux consisteront à : ... [*décrire*] (19)

Les travaux nécessaires seront mis en œuvre afin d'obtenir le niveau d'assurance requis, celui-ci variant selon la nature des informations et du point audité.

... [*préciser l'organe ou le membre de la direction allant produire les informations concernées*] devra mettre à la disposition du prestataire, et sans restriction, tous les documents comptables de l'entreprise et, d'une manière générale, toutes les informations nécessaires à la bonne réalisation de sa mission.

Le prestataire réalise toutes les études nécessaires dans son analyse du chemin d'audit. L'entreprise doit pour cela lui remettre en toute bonne foi l'ensemble des documents demandés et ne pas lui dissimuler des informations.

Article 3

Compte rendu de mission

La conduite d'un ECF sera mentionnée dans la liasse fiscale de l'entreprise par [*l'entreprise ou son conseil/expert comptable*]. Le compte rendu de mission sera télédéclaré à la DGFIP au moyen de la procédure TDFC par le prestataire pour le compte de l'entreprise et pendant la période transitoire 2021-2022 sous format PDF par le client via sa messagerie sécurisée (20). Un modèle est prévu par l'arrêté dud'application.

Ce document sera par ailleurs conservé pour être tenu à disposition de l'administration fiscale.

Article 4

Honoraires

Les honoraires du prestataire pour cette prestation varient suivant la nature et la complexité des travaux effectués et le temps passé. Ils s'élèveront à ... [*montant des honoraires*]. Ils s'entendent hors taxes, frais et débours.

Ces honoraires sont ventilés entre les différents points du chemin d'audit susvisé.

1 – ... [*Montant des honoraires*] – [*point du chemin d'audit*]

2 –

3 – (..) -
 10 –

Cette estimation d'honoraires repose sur des conditions de déroulement normal de l'ECF et sur la bonne disponibilité des services de l'entreprise. Au cas où des difficultés particulières seraient rencontrées en cours d'audit, le prestataire pourrait, le cas échéant, réviser cette estimation, en accord avec l'entreprise.

Article 5

Organisation de la mission

Les travaux d'audit engagés dans le cadre de l'ECF se dérouleront du ... [date] au ... [date].

Les directeurs de mission et chefs de mission qui assureront l'organisation de la mission sous la responsabilité de (s) associé(s) signataire(s) sont : ... [A compléter]

Article 6

Obligation de confidentialité

Toute information, document, donnée ou concept, dont le prestataire pourrait avoir connaissance à l'occasion du présent modèle de contrat, demeureront strictement confidentiels, en vertu du secret professionnel auquel il est tenu en application du droit commun et des normes professionnelles.

Toutefois, le prestataire peut également être soumis à l'obligation de signalement auprès de l'autorité judiciaire en cas de constatation d'une infraction pénale (21) et tient à la disposition de l'administration tous les documents et pièces de toute nature nécessaires à l'ECF.

Article 7

Responsabilité et clause résolutoire

En aucun cas le prestataire ne peut être tenu responsable du dommage, de la perte, du coût ou de la dépense résultant d'un comportement dolosif, ou d'une fraude commise par les administrateurs, les dirigeants ou les employés de l'entreprise ... [entité].

Dans l'hypothèse où un rappel réalisé lors d'un contrôle fiscal ultérieur porterait sur un point validé dans le cadre du présent ECF, le contrat est considéré comme résolu pour la partie relative à ce point audité.

Dans ce cas, l'entreprise sera en droit de demander au prestataire, par lettre recommandée avec accusé de réception, de rembourser la part d'honoraires correspondante [dès lors que les impositions supplémentaires auront été mises en recouvrement ou auront été régularisées conformément à l'article L. 62 du Livre des procédures fiscales (LPF)] [à épuisement des voies de recours].

Toutefois, le remboursement ne pourra intervenir que si le prestataire a disposé de l'ensemble des éléments nécessaires à son examen, sans dissimulation de l'entreprise, et que la bonne foi de cette dernière n'est pas remise en cause.

Article 8

Loi applicable

Le présent modèle de contrat et le compte rendu de mission sont régis par le décret n° 2021-25 du 13 janvier 2021 et son arrêté d'application du. Les juridictions françaises ont compétence exclusive pour connaître de tout litige, réclamation ou différend pouvant résulter de la prestation et de toute question s'y rapportant.

Pour[nom de l'entité]

Au titre de l'exercice clos le [date de clôture]

(Nom et Fonction)

(Signature)

(Date)

Pour ... [nom du prestataire]

Au titre de l'exercice clos le [date de clôture]

(Nom et Fonction)

(Signature)

(Date)

(18) La référence au décret et au cahier des charges permet d'éviter d'avoir à reproduire les conditions générales de cet examen dans le modèle de contrat conclu avec l'entreprise.

(19) Le prestataire veille à la cohérence entre cette description et celle figurant dans le projet de compte-rendu de mission.

(20) E-contacts disponible sous son espace professionnel sur le site impôts.gouv.fr.

(21) En vertu des dispositions de l'article 40 du code de procédure pénale.