

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts
DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-DJC-EXPC-20-40-10-20120912

Date de publication : 12/09/2012

Date de fin de publication : 08/07/2014

Dispositions Juridiques Communes – Les professionnels de l'expertise comptable – Obligations du professionnel de l'expertise comptable - Travaux à réaliser

Positionnement du document dans le plan :

DJC - Dispositions juridiques communes
Les professionnels de l'expertise comptable
Titre 2 : Régime d'autorisation et de conventionnement
Chapitre 4 : Obligations du professionnel de l'expertise comptable
Section 1 : Travaux à réaliser

Sommaire :

- I. Visa des documents fiscaux
 - A. Régularité des documents fiscaux
 - 1. Régularité en la forme
 - 2. Régularité au fond
 - B. Demande de renseignements pour établir la concordance avec la comptabilité
- II. Examen de cohérence et de vraisemblance
- III. Fourniture annuelle d'un dossier de gestion
 - A. Contribuables imposés dans la catégorie des bénéficiaires industriels et commerciaux
 - B. Contribuables imposés dans la catégorie des bénéficiaires non commerciaux
 - C. Contribuables imposés dans la catégorie des bénéficiaires agricoles
- IV. Fourniture annuelle d'un dossier de prévention des difficultés économiques et financières

I. Visa des documents fiscaux

1

En la forme, le visa des documents fiscaux consiste pour le professionnel de l'expertise comptable à porter son nom dans l'emplacement réservé à cet effet sur la déclaration de résultats.

Le visa est donc à distinguer de l'attestation de régularité et de sincérité que les professionnels de l'expertise comptable sont habilités à délivrer à leurs clients en vertu de [l'article 2 de l'ordonnance du 19 septembre 1945 modifiée](#).

10

L'article 1649 quater L du code général des impôts ajoute par ailleurs que le professionnel de l'expertise comptable doit s'être assuré de la régularité des documents fiscaux de ses clients ou adhérents avant de matérialiser son visa. En cas d'anomalies détectées, il est en mesure de demander à son client ou adhérent, tous renseignements utiles de nature à établir la concordance entre les résultats fiscaux et la comptabilité.

A. Régularité des documents fiscaux

1. Régularité en la forme

20

Le professionnel de l'expertise comptable doit veiller à ce que les liasses soient en conformité avec les dispositions législatives et réglementaires qui en fixent le contenu, qu'elles correspondent au régime d'imposition de l'entreprise, qu'elles soient complètes et que toutes les rubriques utiles soient servies. Il doit s'assurer que les lignes et les colonnes des différents tableaux ne comportent aucune erreur de report ou de calcul.

2. Régularité au fond

30

Elle ne peut être dissociée de la régularité de la comptabilité avec laquelle les documents fiscaux doivent être cohérents. Le professionnel de l'expertise comptable doit s'assurer que les postes de la déclaration de résultat de son client ou adhérent constituent la traduction fiscale de la comptabilité.

40

Il doit veiller à ce que :

- les différents postes du bilan, du compte de résultat ainsi que les tableaux annexés à la déclaration soient conformes aux données de la comptabilité ;
- le résultat fiscal corresponde au résultat comptable après retraitement (réintégrations et/ou déductions extracomptables apparaissant sur les tableaux annexes à caractère fiscal).

B. Demande de renseignements pour établir la concordance avec la comptabilité

50

Lorsque le professionnel de la comptabilité traite l'ensemble de la comptabilité de son client ou adhérent (tenue ou centralisation et établissement des documents de synthèse) et élabore ensuite la déclaration fiscale professionnelle, les diligences énoncées ci-dessus font partie des travaux que le professionnel de la comptabilité doit mettre en œuvre avant d'apposer son visa.

60

En revanche, lorsque le professionnel de la comptabilité effectue une mission de surveillance de la comptabilité élaborée par son client ou adhérent, il doit réaliser un certain nombre de contrôles avant d'apposer son visa.

L'article 1649 quater L du code général des impôts impose dans les deux cas au professionnel de la comptabilité de demander à son client ou adhérent, tous les renseignements de nature à établir la concordance entre les résultats fiscaux et la comptabilité.

II. Examen de cohérence et de vraisemblance

70

Le professionnel de l'expertise comptable doit :

- veiller à la cohérence interne de la déclaration et de ses annexes en rapprochant les différents postes du compte de résultat et du bilan ;
- apprécier la vraisemblance du résultat déclaré à partir des informations contenues dans la déclaration et des ratios calculés pour l'établissement du dossier de gestion (Cf. III). A cet égard, les différents ratios peuvent être utilement rapprochés de ceux dégagés par les clients ou adhérents du professionnel de l'expertise comptable exerçant dans des conditions comparables ;
- utiliser les informations mises en évidence par l'établissement du tableau de financement.

80

La découverte d'anomalies apparentes ou d'erreurs doit être signalée aux clients ou adhérents en les invitant à fournir les explications utiles et, le cas échéant, à procéder aux corrections nécessaires, sous la forme du dépôt d'une nouvelle déclaration de résultats (si l'erreur est constatée avant l'envoi de ce document au service des impôts des entreprises) ou d'une déclaration rectificative (si l'erreur est relevée après l'expédition de la déclaration de résultats).

III. Fourniture annuelle d'un dossier de gestion

90

La nature des différents ratios et éléments composant le dossier de gestion varie selon que le client ou adhérent du professionnel de l'expertise comptable est imposé dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux, des bénéfices non commerciaux ou des bénéfices agricoles.

A. Contribuables imposés dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux

100

Le professionnel de l'expertise comptable doit fournir à ses clients ou adhérents imposés d'après leur bénéfice réel, un dossier de gestion dans un délai de neuf mois suivant la clôture de leur exercice comptable quand celui-ci coïncide avec l'année civile et dans un délai de six mois lorsque l'exercice comptable ne coïncide pas avec l'année civile. Ce dossier comprend notamment les ratios et autres éléments caractérisant la situation économique et financière suivants :

- la marge commerciale, ou pour les entreprises industrielles et artisanales, la production de l'exercice ;
- la valeur ajoutée ;
- l'excédent brut d'exploitation ou l'insuffisance brute d'exploitation ;

- le résultat d'exploitation ;
- le résultat courant avant impôts ;
- le résultat exceptionnel ;
- le délai moyen de réalisation des stocks ;
- la durée moyenne du crédit accordé aux clients ;
- la durée moyenne du crédit obtenu des fournisseurs ;
- le ratio de solvabilité à court terme ; 11 °Le tableau de financement de l'entreprise.

Ce tableau de financement doit reprendre l'ensemble des informations ci-dessous :

	Exercice N	Exercice N-1
CALCUL DE LA VARIATION DU FONDS DE ROULEMENT NET GLOBAL	Montant	Montant
Ressources durables : - Capacité d'autofinancement de l'exercice - Cessions ou réductions d'éléments de l'actif immobilisé - Cessions d'immobilisations : - incorporelles - corporelles - Cessions ou réductions d'immobilisations financières - Augmentation des capitaux propres : - Augmentation des dettes financières (a) TOTAL DES RESSOURCES (I)		
Emplois stables : - Distributions mises en paiement au cours de l'exercice - Acquisitions d'éléments de l'actif immobilisé : - Immobilisations incorporelles - Immobilisations corporelles - Immobilisations financières - Charges à répartir sur plusieurs exercices (b) - Réductions des capitaux propres : - Réduction de capital - Prélèvements (impôts personnels, retraits) - Remboursements de dettes financières (a) TOTAL DES EMPLOIS (II)		
CALCUL DE LA VARIATION DU FONDS DE ROULEMENT NET GLOBAL	Montant	Montant
Variation du fonds de roulement net global : Ressource nette (I-II) Ou Emploi net (II-I)		

(a) Sauf concours bancaires et soldes créditeurs

(b) Montant brut transféré dans l'exercice

	Exercice N	Exercice N-1
UTILISATION DE LA VARIATION DU FONDS DE ROULEMENT NET GLOBAL	Montant	Montant
- Variation des actifs (stocks+ réalisable) (a) - Variation des dettes à court terme (b) A – Besoin de l'exercice en fonds de roulement Ou Dégagement de fonds de roulement au cours de l'exercice - Variation de trésorerie (a) (b) : Variation des disponibilités Variation des concours bancaires courants B – Variation nette de trésorerie Utilisation de la variation du fonds de roulement net global (A+B) Emploi net (c) Ou Ressource nette (d)		

(a) Les augmentations des éléments d'actif concernés engendrent des besoins en fonds de roulement qui seront affectés du signe : - . Inversement, les diminutions de ces éléments dégagent des ressources en fonds de roulement qui seront affectés du signe : + .

(b) Les augmentations des éléments de passif concernés dégagent des ressources en fonds de roulement qui seront affectés du signe : + . Inversement, les diminutions de ces éléments engendrent des besoins en fonds de roulement qui seront affectés du signe : - .

(c) Emploi net égal à la ressource nette dégagée par le calcul I – II précédent.

(d) Ressource nette égale à l'emploi net dégagé par le calcul II – I précédent.

110

Le dossier de gestion doit être accompagné d'un commentaire synthétique et pédagogique faisant ressortir les agrégats les plus significatifs et mettant l'accent, le cas échéant, sur les points faibles de l'entreprise éventuellement détectés.

120

A compter de la clôture du deuxième exercice suivant la signature de la lettre de mission, le professionnel de l'exercice comptable devra fournir également une analyse comparative des bilans et des comptes de résultat de l'entreprise. Toutefois, pour les entreprises soumises au régime simplifié d'imposition, seule l'analyse comparative des comptes de résultat est adressée.

B. Contribuables imposés dans la catégorie des bénéficiaires non commerciaux

130

Le professionnel de l'expertise comptable doit fournir à ses clients ou adhérents imposés d'après leur bénéficiaire réel, un dossier de gestion dans un délai de neuf mois suivant la clôture de leur exercice comptable lorsque celui-ci coïncide avec l'année civile et dans un délai de six mois lorsque l'exercice comptable ne coïncide pas avec l'année civile. Ce dossier de gestion comprend notamment :

Une analyse de la situation commerciale :

- calcul de l'évolution du chiffre d'affaires sur les trois dernières années ;

- calcul du besoin en fond de roulement ;
- calcul de la variation des stocks et en cours (s'il y a lieu) ;
- analyse des marges commerciales.

Une analyse de la situation financière :

- évolution des principaux agrégats du compte de résultat ;
- calcul du ratio des emprunts à long terme/emprunts à court terme ;
- dépendance financière vis à vis des fournisseurs et des clients (délai moyen de paiement des fournisseurs et délai moyen du crédit accordé aux clients pour les entreprises dont la comptabilité est tenue en créances dettes) ;
- analyse de la situation de l'entreprise au regard de ses obligations de paiement en matière de TVA (si son activité est assujettie à cet impôt).

Une analyse de la situation sociale :

- montant des charges sociales qui incombent à l'entreprise ;
- dispositif d'aides à l'emploi des salariés.

Une analyse de la situation patrimoniale :

- nature de la détention des immobilisations (en pleine propriété ou en location) ;
- existence éventuelle d'un projet de transmission de l'outil de travail ;
- tableau de passage du résultat à la trésorerie.

140

Ce document doit contenir un commentaire synthétique et pédagogique faisant ressortir les agrégats les plus significatifs et mettant l'accent, le cas échéant, sur les points faibles de l'entreprise éventuellement détectés.

C. Contribuables imposés dans la catégorie des bénéficiaires agricoles

150

Le professionnel de l'expertise comptable doit fournir à ses clients ou adhérents imposés d'après leur bénéfice réel, un dossier de gestion dans un délai de neuf mois suivant la clôture de leur exercice comptable lorsque celui-ci coïncide avec l'année civile et dans un délai de six mois lorsque l'exercice comptable ne coïncide pas avec l'année civile. Ce dossier de gestion comprend notamment les ratios et autres éléments caractérisant la situation économique et financière suivants : (Cf le tableau des ratios et autres éléments caractérisant la situation économiques et financières ci-après)

1° Le produit d'exploitation (exprimé à la fois en valeur absolue et à l'hectare de surface agricole utile SAU) ;

2° Les charges d'exploitation (exprimé à la fois en valeur absolue et à l'hectare de surface agricole utile) ;

3° Le résultat net d'exploitation ;

4° Le rendement physique de chacune des principales production de l'entreprise ;

5° Le capital d'exploitation à l'hectare ou à l'élément de production le plus caractéristique de l'entreprise ;

6° Le ratio de solvabilité à court terme ;

7° Le ratio d'autonomie financière ;

8° La tableau de financement de l'entreprise suivant :

	Exercice N	Exercice N-1
EMPLOIS I- Frais d'établissements II- Emplois en immobilisations et autres valeurs immobilisées : Terrains Constructions Matériel, mobilier et agencements Immobilisations en cours Emballages récupérables Immobilisations incorporelles Prêts à long et moyen terme Titres de participation Dépôts et cautionnements III- Prélèvements opérés sur le capital IV- Remboursement des dettes à long et moyen terme TOTAL DES EMPLOIS (A)		
RESSOURCES DE FINANCEMENT I – Autofinancement Résultat net comptable (a) Dotations aux amortissements Dotations nettes aux provisions ayant le caractère de réserves Total A déduire : Prélèvements de l'exploitant (impôts personnels, retraits, etc) Distributions mises en paiement au cours de l'exercice Total de l'autofinancement II.- Ressources exceptionnelles Prix de vente des immobilisations (2) Subventions d'équipement III – Ressources de fonds propres Apports faits à l'entreprise Augmentations de capital IV – Ressources d'emprunts à long et moyen terme Banque et autres organismes financiers Etat Autres prêteurs		
V- Encaissements sur prêts et dépôts à plus d'un an TOTAL DES RESSOURCES DE FINANCEMENT (B)		
Variation du fonds de roulement net global (+ ou -) : (B) – (A) =		

FONDS DE ROULEMENT NET GLOBAL		
-------------------------------	--	--

Stock – réalisable + disponible

A déduire : dettes à court terme

Fonds de roulement net global (+ ou -

(1) A l'exception des résultats dégagés par les cessions d'immobilisations (plus ou moins-value de cession)

(2) Y compris les titres de participation

160

Remarques :

- Pour les entreprises soumises au régime simplifié d'imposition, le produit d'exploitation, les charges d'exploitation et le résultat net d'exploitation sont remplacés par les recettes, corrigées des variations de stock des produits animaux et végétaux, ainsi que par les dépenses, corrigées des variations de stock d'approvisionnement, exprimées à l'hectare de surface agricole utile ou à l'élément de production le plus caractéristique de l'entreprise.

- En outre, le dossier de gestion peut ne pas comporter les ratios de solvabilité à court terme et le ratio d'autonomie financière.

- Le tableau de financement est établi à partir des déclarations fiscales du client ou adhérent.

Ce document doit être accompagné d'un commentaire synthétique et pédagogique faisant ressortir les agrégats les plus significatifs et mettant l'accent, le cas échéant, sur les points faibles de l'entreprise éventuellement détectés.

IV. Fourniture annuelle d'un dossier de prévention des difficultés économiques et financières

170

Le dossier de prévention économique et financière présente un diagnostic de l'entreprise cliente ou adhérente du professionnel de l'expertise comptable en matière de prévention des difficultés économiques et financières,

180

Il consiste en un dossier synthétique personnalisé contenant différents indicateurs en fonction des données disponibles. Il doit permettre de souligner les points forts et les points faibles de l'entreprise en matière de difficultés économiques et financières et montrer l'évolution et les tendances des différents indicateurs sur trois années.

Il doit en outre comparer les indicateurs du client ou adhérent avec ceux de sa profession ou de son secteur d'activité afin de mettre en relief les écarts entre indicateurs personnels et indicateurs professionnels.

190

Le dossier doit également mettre en évidence les écarts de tendance entre les résultats individuels et les statistiques professionnelles. Il doit donc permettre de tirer les conclusions relatives au positionnement de l'entreprise par rapport à son secteur d'activité.

Ce dossier doit comporter :

Des indicateurs d'ordre professionnel :

- Éléments d'exploitation de l'entreprise :

1° Recettes nettes, déduction faite des rétrocessions et des débours ;

2° Excédent ou insuffisance ;

3° Résultat avant abattements fiscaux ;

4° Charges externes ;

5° Coût de l'outil professionnel : locations immobilières, locations mobilières et dotations aux amortissements ;

6° Impôts et taxes sauf TVA ;

7° Frais et charges de personnels : salaires et charges.

- Situation financière :

8° Charges financières ;

9° Soldes de trésorerie en fin d'année ;

10° Emprunts souscrits dans l'année ;

11° remboursements d'emprunts dans l'année.

- Situation patrimoniale :

12° Immobilisations nettes d'amortissements ;

13° Immobilisations nouvelles de l'année.

Des indicateurs d'ordre personnel :

14° Charges sociales personnelles ;

15° Prélèvements personnels.

Des ratios d'appréciation de la situation :

16° Emprunts souscrits dans l'année / immobilisations nouvelles de l'année ;

17° Montants des prélèvements / excédents d'exploitation.

Les indicateurs mentionnés aux points 9°, 10°, 11° et 15°, ainsi que les ratios mentionnés aux points 16° et 17° sont analysés à partir des seuls dossiers des clients ou adhérents. Les autres indicateurs sont comparés à la profession ou au secteur d'activité.

200

Le professionnel de l'expertise comptable conserve toute liberté quant à la forme des données présentées dans le dossier d'analyse (tableaux, graphiques etc..). En revanche, le dossier doit être écrit et pédagogique.

Ce dossier d'analyse doit être transmis aux clients ou adhérents dans le délai de neuf mois suivant la date de clôture de l'exercice comptable concerné lorsque celui-ci coïncide avec l'année civile et dans un délai de six mois lorsque l'exercice comptable ne coïncide pas avec l'année civile.