

PRESTATION

CARTOGRAPHIE DES RISQUES FISCAUX



Juillet 2021

INTRODUCTION.....	1
OBJECTIFS DE LA PRESTATION.....	2
DEFINITIONS.....	2
CONTEXTE ET CADRE DE L'INTERVENTION DU COMMISSAIRE AUX COMPTES.....	3
INFORMATIONS SUR LESQUELLES PORTE L'INTERVENTION DU COMMISSAIRE AUX COMPTES.....	4
TRAVAUX DU COMMISSAIRE AUX COMPTES.....	4
DOCUMENTATION DES TRAVAUX.....	5
CONCLUSIONS DU COMMISSAIRE AUX COMPTES.....	5
FORME DU RAPPORT.....	5

CARTOGRAPHIE DES RISQUES FISCAUX

INTRODUCTION

Le second alinéa de l'article L. 820-1-1 du code de commerce prévoit qu'un commissaire aux comptes « **peut, en dehors ou dans le cadre d'une mission légale, fournir des services et des attestations, dans le respect des dispositions du présent code, de la réglementation européenne et des principes définis par le code de déontologie de la profession.** »

Ainsi, en mettant en œuvre cette fiche relative à la cartographie des risques fiscaux, il appartient au commissaire aux comptes d'être attentif au respect des textes et de la déontologie des commissaires aux comptes quel que soit le cadre global de son intervention.

Le cadre déontologique implique le respect strict des interdictions prévues par l'article L822-11 du code de commerce ainsi que les principes notamment d'intégrité, d'impartialité, d'indépendance et d'esprit critique tels que définis par le code de déontologie.

A cet égard, l'article 5 du code de déontologie précise notamment que « **l'indépendance du commissaire aux comptes s'apprécie en réalité et en apparence. Elle se caractérise par l'exercice en toute objectivité des pouvoirs et des compétences qui sont conférés par la loi. Elle garantit qu'il émet des conclusions exemptes de tout parti pris, conflit d'intérêts, risque d'autorévision ou influence liée à des liens personnels, financiers ou professionnels.** »

Une entité, en dehors de ses obligations légales, peut avoir besoin de produire des informations ayant fait l'objet d'un contrôle externe, afin de renforcer la crédibilité de ces dernières. Elle demande un rapport dans lequel le commissaire aux comptes formule des constats ou une conclusion à l'issue de diligences lui ayant permis d'obtenir une « assurance modérée », c'est-à-dire une assurance moins élevée que celle obtenue dans le cadre d'un audit des comptes, que les informations fournies au commissaire aux comptes ne comportent pas d'anomalies significatives.

La prestation confiée au commissaire aux comptes permet de donner un avis ou de fournir des éléments d'information. Il peut nécessiter la mise en œuvre de travaux non requis pour la mission de certification. Les avis peuvent être assortis de recommandations qui contribuent à l'amélioration de la qualité et de la sécurité des données de l'entité. Il est destiné à l'usage propre de l'entité.

Le présent document a pour objet de définir les conditions dans lesquelles le commissaire aux comptes peut réaliser la prestation demandée, les travaux qu'il met en œuvre pour ce faire et la forme sous laquelle celui-ci sera communiqué à l'entité.

OBJECTIFS DE LA PRESTATION

Une entité peut souhaiter confier à un commissaire aux comptes une intervention destinée à cartographier ses risques fiscaux.

Cette cartographie consiste à **identifier, évaluer et hiérarchiser des zones de risques** en prenant en compte le cadre législatif et la réalité opérationnelle de l'entité auditée.

A l'issue de cette analyse, le commissaire aux comptes présente des **recommandations** dans une optique de mise en conformité des pratiques de l'entité à son environnement.

DÉFINITIONS

Le risque fiscal est l'une des problématiques majeures des mandataires sociaux et des services fiscaux des entreprises : le risque de redressement doit être maîtrisé.

Il doit pour cela d'une part, être anticipé par une véritable gestion des risques fiscaux reposant sur les procédures et traitements internes liés à la stratégie de l'entreprise et d'autre part, être associé à une veille constante des évolutions.

L'appréciation et la cartographie des risques fiscaux, selon les besoins de l'entité, se déclinent en plusieurs niveaux possibles :

- **appréciation des risques sur le plan fiscal** portant en particulier sur l'identification des impôts et taxes liés à l'activité, les bases déclarées et les calculs de sorties de ressources, afin de vérifier la conformité des pratiques de l'entité en matière législative (code général des impôts, code des douanes) ainsi qu'anticiper et prévenir les redressements fiscaux (livre des procédures fiscales, commentaires de l'administration fiscale) ;
- **appréciation des risques en matière comptable**, la comptabilité servant d'outil de centralisation, de synthèse et d'assiette fiscale ;
- **appréciation des risques en matière pénale** ;
- **appréciation des risques financiers** liés par exemple aux assiettes taxables, au principe de territorialité et aux modalités de calcul des impôts et taxes.

La cartographie des risques fiscaux doit permettre à l'entité de déterminer si les procédures appliquées et les outils dont elle dispose lui permettent d'atteindre les objectifs qu'elle se fixe et, dans le cas contraire, d'identifier des axes d'amélioration.

CONTEXTE ET CADRE DE L'INTERVENTION DU COMMISSAIRE AUX COMPTES

Il s'agit d'une **prestation** (et non d'une mission de certification des comptes).

Les travaux sont effectués à la demande de l'entité. Le commissaire aux comptes peut refuser l'intervention.

Une lettre de mission doit être rédigée. Elle devra définir précisément les attentes de l'entité vis-à-vis du commissaire aux comptes et définir de manière précise le périmètre de la prestation.

Dans le cadre de cette intervention, le commissaire aux comptes donne son avis et établit des recommandations qui contribueront à l'amélioration de la performance et des résultats de l'entité.

Ce document est proposé sous réserve des précisions qu'apportera le H3C sur l'application de l'approche risque/sauvegarde.

Dans le cas des travaux évoqués ici, les prestations suivantes sont envisageables :

- des **procédures** convenues qui donneront lieu à des constats ;
- des **travaux** qui permettront d'émettre une attestation avec éventuellement des observations ;
- un **examen limité** qui permettra la formulation soit d'une conclusion sans observation, soit d'une conclusion avec observation(s), soit d'une impossibilité de conclure.

Pour répondre aux demandes de l'entité, le commissaire aux comptes met en œuvre les diligences nécessaires à son jugement professionnel, dans le cadre d'une obligation de moyens.

INFORMATIONS SUR LESQUELLES PORTE L'INTERVENTION DU COMMISSAIRE AUX COMPTES

La prestation du commissaire aux comptes peut porter sur :

- › **l'identification et l'évaluation des dispositifs internes** (process, système d'information et outils, ressources humaines, veille) au sein de l'entreprise pour veiller au respect des obligations fiscales ;
- › **l'appréciation des risques fiscaux** propres à l'entreprise (transactions inhabituelles, secteurs d'activité jugés à risque par l'administration, documentation des prix de transfert...)
- › le **contrôle des impôts et taxes** (assiettes et taux appliqués) et l'analyse du paramétrage des outils de maîtrise ;
- › la **revue de conformité des obligations fiscales** (FEC fichier des écritures comptables, PAF piste d'audit fiable, contrôle fiscal informatique...).

TRAVAUX DU COMMISSAIRE AUX COMPTES

Dans un premier temps, le commissaire aux comptes dresse un état des lieux des pratiques en rencontrant les parties prenantes qu'il aura identifiées (dirigeant, responsable comptable et/ou fiscal, directeurs opérationnels, fonction support informatique, prestataires informatiques externes, etc.).

Il examine les documents qui lui sont remis et peut mettre en œuvre, s'il l'estime nécessaire, des tests de détail ou de procédures en fonction des objectifs de sa prestation. Ses travaux devront être axés sur le recensement, la classification et la hiérarchisation des zones de risques identifiées.

Les travaux du commissaire aux comptes peuvent s'articuler comme suit :

- › **Documenter la prise de connaissance de l'entreprise et des dispositifs internes sous-tendant la fonction fiscale ;**
- › **Définir les principaux risques fiscaux** : liés à l'IS (liasse fiscale, BIC, intégration fiscale...), liés à la TVA (assujettissement, territorialité, spécificités internationales, contrôles de cohérence...), liés à la CET (CFE, calcul de la valeur ajoutée, dispositifs de dégrèvement),... ;
- › **Circonscrire les risques liés aux transactions** qui suscitent la suspicion de l'Administration fiscale : les restructurations, les fusions et les scissions ; les opérations intragroupe liées aux flux financiers, aux opérations à l'international et aux prix de transfert ; les comptes courants d'associés ; les bonifications en nature ; les remboursements de frais professionnels... ;
- › **Intégrer la méthodologie des contrôles fiscaux** par une analyse des points sensibles qui font l'objet d'un examen lors d'un contrôle fiscal ;
- › **Cerner les risques internes ;**
- › **Evaluer le process d'anticipation** : mise en œuvre d'une veille efficace et d'alertes ;

- › **Etablir un registre des risques** classés selon leurs conséquences, leur probabilité et leur degré de réitération lors des exercices futurs ;
- › **Dresser la cartographie personnalisée des risques, outil de management des risques liés** : propositions d'axes d'amélioration et d'un plan d'actions.

A l'issue de ses travaux, le commissaire aux comptes formule des recommandations.

DOCUMENTATION DES TRAVAUX

Le commissaire aux comptes consigne dans son dossier de travail les éléments suivants :

- › la **documentation de la procédure d'acceptation** concernant son indépendance et les éventuelles mesures de sauvegarde mises en place.
- › la **lettre de mission** et le **montant des honoraires**.
- › les **comptes-rendus des entretiens** qu'il a effectués ;
- › les **documents** qui lui auront été remis par l'entité et qui lui auront permis de réaliser ses travaux / tests ;
- › les **limitations à la réalisation de son intervention** (documentation non disponible par exemple) ;
- › ses **travaux** comprenant notamment la prise de connaissance, l'identification des zones de risques, les analyses menées et les tests effectués ;
- › son **analyse des forces et faiblesses** ;
- › sa **cartographie des risques** ;
- › ses **recommandations**.

CONCLUSIONS DU COMMISSAIRE AUX COMPTES

Les conclusions du commissaire aux comptes doivent comprendre :

- › une **cartographie des risques**, classés par typologie et hiérarchisés par degré d'importance ;
- › ses **recommandations**.

FORME DU RAPPORT

Le commissaire aux comptes émet un rapport reprenant :

- › les **objectifs et le contexte** de son intervention ;
- › les **principaux éléments** sur lesquels son travail est basé (éléments transmis par le client, textes légaux et réglementaires, etc.) ;
- › son **analyse de la situation, ses conclusions**, c'est-à-dire sa réponse à la demande du client.

Le rapport prend la forme d'un document daté et signé par le commissaire aux comptes.