

**AVIS TECHNIQUE RELATIF À L'ATTESTATION DU COMMISSAIRE AUX COMPTES PRÉVUE À L'ARTICLE 2 DU DÉCRET
N° 2022-776 DU 3 MAI 2022 RELATIF À LA RÉGULARISATION DES MONTANTS D'AIDES PERÇUES POUR COMPENSER LES
COÛTS FIXES NON COUVERTS DES ENTREPRISES DONT L'ACTIVITÉ EST PARTICULIÈREMENT AFFECTÉE
PAR L'ÉPIDÉMIE DE COVID-19**

Le présent document s'ordonne comme suit :

1. Dispositif.....	2
1.1 Objectif du dispositif	2
1.2 Entreprises concernées	3
1.3 Définitions	3
2. Obligations des entreprises.....	4
2.1 Modalités de calcul de l'aide excédentaire et délais	4
2.11 Modalités de calcul de l'aide excédentaire	4
2.12 Délais	6
2.2 Documents à communiquer à la direction générale des finances publiques et délais de communication (article 3 -1. du décret n° 2022-776)	6
2.3 Remboursement de l'aide excédentaire	7
3. Intervention du commissaire aux comptes.....	8
3.1 Objectif de l'intervention	8
3.2 Concertation préalable.....	8
3.3 Travaux du commissaire aux comptes	8
3.4 Établissement de l'attestation	9
3.5 Exemple d'attestation	10

Le décret n° 2022-776 du 3 mai 2022, relatif à la régularisation des montants d'aides perçues pour compenser les coûts fixes non couverts des entreprises dont l'activité est particulièrement affectée par l'épidémie de covid-19 :

- précise et unifie la procédure de régularisation des montants d'aides perçues par les entreprises bénéficiaires d'au moins une des aides « coûts fixes » ;
- abroge les dispositions relatives au calcul de l'indu ainsi qu'à sa vérification, initialement prévues dans chaque décret d'aide « coûts fixes » ;
- harmonise la définition du « résultat net coût fixes » ;
- étend le dispositif de contrôle relatif à la régularisation à toutes les entreprises ayant bénéficié d'une aide « coûts fixes » et modifie le calendrier de ce contrôle ;
- instaure l'obligation, pour les entreprises qui ont approuvé leurs comptes avant l'entrée en vigueur du décret n° 2022-776, de procéder au calcul de l'aide excédentaire totale et à son remboursement dans les conditions et selon les modalités fixées par ledit décret, avant le 4 août 2022.

1. DISPOSITIF

1.1 OBJECTIF DU DISPOSITIF

Le décret n° 2022-776 a pour objectif de préciser et d'unifier la procédure de régularisation des montants d'aides perçues prévue dans chaque décret instaurant une aide visant à compenser les coûts fixes non couverts des entreprises dont l'activité est particulièrement affectée par l'épidémie de covid-19.

Les aides « coûts fixes » pour lesquelles une aide excédentaire peut être constatée sont celles obtenues au titre du :

- décret n°2021-310 du 24 mars 2021 modifié dite « coûts fixes originale », « coûts fixes saisonnalité » et « coûts fixes groupe » ;
- décret n°2021-943 du 16 juillet 2021 dite « nouvelle entreprise » ;
- décret n°2021-1430 du 3 novembre 2021 dite « coûts fixes rebond » ;
- décret n°2021-1431 du 3 novembre 2021 dite « nouvelle entreprise rebond » ;
- décret n°2021-1664 du 16 décembre 2021 dite « fermeture » ;
- décret n°2022-111 du 2 février 2022 dite « coûts fixes consolidation » ;
- décret n°2022-221 du 21 février 2022 dite « nouvelle entreprise consolidation » ;
- décret n°2022-222 du 21 février 2022 dite « coûts fixes novembre » ;
- décret n°2022-349 du 12 mars 2022 dite « nouvelle entreprise novembre » ;
- décret n°2022-475 du 4 avril 2022 dite « coûts fixes rebond association » ;
- décret n°2022-476 du 4 avril 2022 dite « coûts fixes consolidation association ».

Les dispositions relatives au calcul de l'indu ainsi qu'à sa vérification figurant, le cas échéant, dans les décrets ci-dessus, ont été abrogées par l'article 6 du décret n° 2022-776¹.

Une foire aux questions relatives à la procédure de régularisation des montants d'aides perçues prévue dans chaque décret instaurant une aide visant à compenser les coûts fixes non couverts des entreprises dont l'activité est particulièrement affectée par l'épidémie de covid 19 a été publiée sur le site impots.gouv.fr.²

¹ Article 6 du décret n° 2022-776 :

« Les articles suivants sont abrogés :

- l'article 5, l'article 11 et l'article 15 du décret no 2021-310 du 24 mars 2021 susvisé ;
- l'article 5 du décret n° 2021-1430 du 3 novembre 2021 susvisé ;
- l'article 5 du décret n° 2021-1431 du 3 novembre 2021 susvisé ;
- l'article 6 du décret n° 2021-1664 du 16 décembre 2021 susvisé ;
- l'article 5 du décret n° 2022-111 du 2 février 2022 susvisé ;
- l'article 5 du décret n° 2022-221 du 21 février 2022 susvisé ;
- l'article 5 du décret n° 2022-222 du 21 février 2022 susvisé ;
- l'article 5 du décret n° 2022-349 du 12 mars 2022 susvisé ;
- l'article 5 du décret n° 2022-475 du 4 avril 2022 susvisé ;
- l'article 5 du décret n° 2022-476 du 4 avril 2022 susvisé. »

² Pour consulter la FAQ cliquer [ICI](#).

1.2 ENTREPRISES CONCERNÉES

Les entreprises sont celles qui ont bénéficié au cours d'un exercice comptable d'au moins une des aides visant à compenser les coûts fixes non couverts des entreprises dont l'activité est particulièrement affectée par l'épidémie de covid-19 (cf. liste figurant au 1.1).

1.3 DÉFINITIONS

L'article 1^{er} du décret n° 2022-776 comporte les définitions suivantes :

A) *Résultat net coûts fixes*

« Le résultat net dit « résultat net coûts fixes » de la période éligible s'entend comme le résultat net tel qu'il est défini à l'article 513-1 du règlement n° 2014-03 du 5 juin 2014 de l'Autorité des normes comptables (ANC) relatif au plan comptable général, sous réserve des spécificités apportées par le règlement n° 2018-06 du 5 décembre 2018 de l'ANC relatif aux comptes annuels des personnes morales de droit privé à but non lucratif, et après déduction du montant de l'aide « coûts fixes » perçue au titre de cette même période éligible ».

La foire aux questions précise que le résultat net « coûts fixes » de l'entreprise est le résultat net calculé en vertu de l'article 513-1 du règlement ANC n°2014-3 relatif au Plan Comptable Général³ et est **retraité de l'aide « coûts fixes » sur la période éligible**.

Le résultat net « coûts fixes » est calculé par période éligible et correspond donc à la formule suivante :

Résultat net « coûts fixes » = le résultat d'exploitation + le résultat financier + le résultat exceptionnel – l'impôt sur les sociétés (IS) – l'aide « coûts fixes » perçue au titre de la période éligible.

Les autres aides reçues (fonds de solidarité, aides des collectivités...) doivent être affectées à la période éligible au titre de laquelle elles ont été demandées.

Exemple : si une entreprise a demandé une aide coûts fixes au titre de mai 2021, le calcul du résultat net « coûts fixes » pour mai 2021 doit intégrer en produits les subventions (fonds de solidarité, aides régionales...) reçues au titre de ce mois (même si l'aide a été perçue plusieurs mois après).

B) *Période éligible*

« La période éligible est la période au titre de laquelle l'aide « coûts fixes » a été demandée ».

C) *Excédent brut d'exploitation coûts fixes*

« L'excédent brut d'exploitation au sens des aides « coûts fixes » s'entend comme l'excédent brut d'exploitation « coûts fixes » calculé pour chaque demande d'aide « coûts fixes » et transmis à la direction générale des finances publiques ».

³ Sous réserve des spécificités apportées par le règlement n° 2018-06 du 5 décembre 2018 de l'ANC relatif aux comptes annuels des personnes morales de droit privé à but non lucratif.

D) Aide excédentaire totale

« L'aide excédentaire totale est la somme des aides excédentaires des différentes périodes éligibles constatées sur l'exercice ».

2. OBLIGATIONS DES ENTREPRISES

2.1 MODALITÉS DE CALCUL DE L'AIDE EXCÉDENTAIRE ET DÉLAIS

2.11 Modalités de calcul de l'aide excédentaire

L'entreprise détermine pour chaque période éligible (cf. définition au 1.3B)) le « résultat net coûts fixes » (cf. définition au 1.3A)).

Pour chaque période éligible l'entreprise compare « l'excédent brut coûts fixes » au « résultat net coûts fixes » de la période concernée, conformément aux dispositions de l'article 2, II et III du décret n° 2022-776.

Différentes situations sont susceptibles de se présenter :

Situations	Régularisation
« Le résultat net coûts fixes » est inférieur ou égal à « l'excédent brut coûts fixes »	Pas de régularisation à effectuer au titre de la période éligible concernée
« Le résultat net coûts fixes » est supérieur à « l'excédent brut coûts fixes »	L'aide excédentaire pour la période éligible concernée est égale au montant de l'aide perçue par l'entreprise
Et	Illustration issue de la FAQ :
Le « résultat net coûts fixes » est positif	« Pour la période entre le 1^{er} décembre 2021 et le 31 décembre 2021 : l'EBE coûts fixes consolidation calculé et transmis à la DGFIP au moment de la demande d'aide « coûts fixes consolidation » (-4 000 €) est comparé avec le « résultat net coûts fixes » entre le 1^{er} décembre 2021 et le 31 décembre 2021 (2 000 €). L'entreprise a reçu une aide de $4\,000 \times 70\% = 2\,800$ € $-4\,000 \text{ €} < 2\,000 \text{ €}$ donc EBE coûts fixes consolidation < résultat net coûts fixes » sur la période. L'aide excédentaire est égale au montant de l'aide « coûts fixes consolidation » reçue en décembre 2021 soit 2 800 €. »

Situations	Régularisation
Le résultat net coûts fixes » est supérieur à « l'excédent brut coûts fixes » Et Le « résultat net coûts fixes » net est négatif Et L'aide reçue est supérieure à 70 % ou 90 % (pour les petites entreprises au sens du règlement (CE) n° 70/2001 de la Commission du 12 janvier 2001) de l'opposé mathématique du « résultat net coûts fixes »	Le montant de l'aide excédentaire pour la période éligible concernée est égal à la différence entre l'aide reçue et 70 % ou 90 % (pour les petites entreprises au sens du règlement (CE) n° 70/2001 de la Commission du 12 janvier 2001) de l'opposé mathématique du « résultat net coûts fixes » de cette période Illustration issue de la FAQ : « Pour la période entre le 1^{er} janvier 2021 et le 31 octobre 2021 : l'EBE coûts fixes calculé et transmis à la DGFIP au moment de la demande d'aide « coûts fixes rebond » (-40 000 €) est comparé avec le « résultat net coûts fixes » soit le résultat net au sens comptable retraité du montant de l'aide « coûts fixes rebond » obtenu entre le 1^{er} janvier 2021 et le 31 octobre 2021 (-2 000 - 28 000 = -30 000€). Le résultat net « coûts fixes » non retraité du montant de l'aide « coûts fixes rebond » est de -2 000€. L'entreprise avait reçu une aide de 40 000 x 70% = 28 000 €. -40 000 € < -30 000 € donc le « résultat net coûts fixes » est négatif et est supérieur à l'EBE => une régularisation va être nécessaire. L'aide excédentaire est égale à l'aide reçue (28 000 €) – 70% du « résultat net coûts fixes » (70% x 30 000 € = 21 000 €) = 7 000 € »
« Le résultat net coûts fixes » est supérieur à « l'excédent brut coûts fixes » Et Le « résultat net coûts fixes » est négatif Et L'aide reçue est inférieure ou égale à 70 % ou 90 % (pour les petites entreprises au sens du règlement (CE) n° 70/2001 de la Commission du 12 janvier 2001) de l'opposé mathématique du « résultat net coûts fixes »	Pas de régularisation à effectuer au titre de la période éligible concernée

Un autre exemple de calcul de la régularisation est fourni dans la foire aux questions⁴.

⁴ Pour consulter l'exemple 2 fourni en page 7 de la FAQ cliquer [ICI](#).

Comme précisé au 1.3D), le montant total de l'aide excédentaire pour l'ensemble des périodes éligibles est égal au montant cumulé des aides excédentaires de chaque période éligible. Les modalités de calcul de l'aide excédentaire totale à reverser dans le cas de l'aide « coûts fixes groupe » sont précisées en page 8 de la foire aux questions⁵.

L'entreprise utilise un formulaire de calcul qui est mis à disposition par la direction générale des Finances publiques sur le site www.impots.gouv.fr.

Par ailleurs, conformément à l'article 2-IV. B du décret n° 2022-776, l'entreprise, dont les comptes sont certifiés par un commissaire aux comptes, établit une attestation qui comporte :

- les périodes de l'exercice clos pour lesquelles l'entreprise a perçu une aide « coûts fixes » ;
- le montant des aides « coûts fixes » perçues au titre de chaque période éligible ;
- les « résultats nets coûts fixes » et les « excédents bruts d'exploitation coûts fixes » calculés et transmis à la direction générale des finances publiques pour chaque période éligible au titre desquelles l'entreprise a perçu des aides « coûts fixes » ;
- le montant total de l'aide excédentaire à reverser.

En outre, l'entreprise joint à son attestation celle établie par son commissaire aux comptes (cf. 2.2).

2.12 Délais

A) Cas général

Dans un délai de **trois mois suivant l'approbation des comptes** au titre de l'exercice clos comportant au moins une période éligible au titre de laquelle une aide « coûts fixes » a été perçue, l'entreprise établit le « résultat net coûts fixes » de chaque période éligible (article 2 – I. du décret n° 2022-776).

Ainsi, dans l'hypothèse d'une entreprise dont l'exercice coïncide avec l'année civile et qui a perçu des aides coûts fixes au titre de périodes éligibles en 2021 et en 2022, l'entreprise procédera au calcul de l'aide excédentaire dans les trois mois suivant l'approbation des comptes de chacun de ces exercices.

B) Cas particulier

Les entreprises qui ont approuvé leurs comptes avant l'entrée en vigueur du décret n° 2022-776 disposent de **trois mois calendaires à compter de sa publication** (4 mai 2022) pour procéder au calcul de l'aide excédentaire totale et à son remboursement dans les conditions et selon les modalités fixées par le décret précité (article 5 du décret n° 2022-776).

2.2 DOCUMENTS À COMMUNIQUER À LA DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES ET DÉLAIS DE COMMUNICATION (ARTICLE 3 -1. DU DÉCRET N° 2022-776)

Au plus tard trois mois après l'approbation des comptes⁶, l'entreprise, dont les comptes sont certifiés par un commissaire aux comptes, transmet à la direction générale des finances publiques, selon la procédure décrite sur le site www.impots.gouv.fr et par voie dématérialisée, les documents suivants :

⁵ Pour consulter la FAQ cliquer [ICI](#).

⁶ Sauf cas particulier visé au 2.1B).

- l’attestation de l’entreprise ;
- l’attestation du commissaire aux comptes ;
- le formulaire de calcul.

La foire aux questions précise que toutes les entreprises, sans exception, c’est-à-dire même celles pour lesquelles, après calcul aucun reversement ne doit être effectué à l’administration, ayant bénéficié d’au moins une des aides mentionnées au 1.1 vérifient une éventuelle aide excédentaire et transmettent les documents, calculs et attestations, à la DGFIP.

2.3 REMBOURSEMENT DE L’AIDE EXCÉDENTAIRE

« L’entreprise procède au remboursement de l’aide excédentaire totale dans le délai d’un mois à compter de la réception des modalités de remboursement transmises par la direction générale des finances publiques. À défaut de remboursement dans ce délai, la direction générale des finances publiques émet un titre de perception du montant total de cette aide excédentaire à recouvrer comme en matière de créances étrangères à l’impôt et au domaine. » (article 3 - II. du décret n° 2022-776).

Par ailleurs, l’article 3 – III. du décret n° 2022-776 précise :

« En cas d’absence de dépôt des documents prévus au I, la direction générale des finances publiques demande la communication des documents susmentionnés à l’entreprise.

En cas d’absence de réponse ou de réponse incomplète dans le délai indiqué par la direction générale des finances publiques, l’aide excédentaire totale perçue au titre des aides « coûts fixes » fait l’objet d’une récupération selon les règles et procédures applicables en matière de créances étrangères à l’impôt et au domaine. »

Enfin, l’article 4 du décret n° 2022-776 dispose :

« Les dispositions des articles 3 et 5 ne font pas obstacle à ce que les agents publics de la direction générale des finances publiques puissent demander à tout bénéficiaire de l’aide communication de tout document relatif à son activité, notamment administratif ou comptable, permettant de justifier de son éligibilité et du montant de l’aide perçue, pendant cinq années à compter de la date de son versement. Le bénéficiaire dispose d’un délai d’un mois pour produire ces justifications à compter de la date de la demande.

En cas d’irrégularités constatées, d’absence de réponse ou de réponse incomplète à la demande prévue à l’alinéa précédent, les sommes indûment perçues font l’objet d’une récupération selon les règles et procédures applicables en matière de créances étrangères à l’impôt et au domaine.

Cette procédure ne constitue pas une procédure de contrôle de l’impôt. »

3. INTERVENTION DU COMMISSAIRE AUX COMPTES

3.1 OBJECTIF DE L'INTERVENTION

L'article 2 – IV. B du décret n° 2022-776 précise :

« Par dérogation au A, pour les entreprises dont les comptes sont certifiés par un commissaire aux comptes, l'attestation de l'expert-comptable peut être remplacée par une attestation de l'entreprise et par une attestation du commissaire aux comptes, tiers de confiance indépendant. »

3.2 CONCERTATION PRÉALABLE

Conformément à la doctrine constante de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes, le commissaire aux comptes ne pouvant être dispensateur d'informations, il demande que l'organe compétent ou la direction de l'entreprise prépare un document décrivant les modalités d'élaboration du « résultat net coûts fixes » pour chacune des périodes éligibles au titre desquelles l'aide a été demandée et le lui communique dans des délais compatibles avec la réalisation de ses travaux et l'établissement de son attestation. Ce document sera joint à l'attestation du commissaire aux comptes.

Par ailleurs, le « résultat net coûts fixes » pour chacune des périodes éligibles au titre desquelles l'aide a été demandée, comparé aux excédents bruts d'exploitation « coûts fixes » déclaré par l'entreprise pour l'obtention des aides « coûts fixes », sert à la détermination de l'éventuelle aide excédentaire à reverser au Trésor public et à comptabiliser. En conséquence, le commissaire aux comptes se concerta avec l'entreprise aux fins de déterminer un calendrier d'intervention pour l'établissement de l'attestation compatible avec celui de la finalisation de l'audit des comptes de l'exercice 2021 et ultérieur.

3.3 TRAVAUX DU COMMISSAIRE AUX COMPTES

Les travaux du commissaire aux comptes peuvent consister à :

- prendre connaissance des procédures spécifiques mises en place par l'entreprise pour déterminer le « résultat net coûts fixes » pour chacune des périodes éligibles au titre desquelles l'aide « coûts fixes » a été demandée figurant dans le document établi par elle, en particulier les procédures visant à déterminer le « résultat net coûts fixes » incluant le traitement du rattachement des charges et des produits à chacune des périodes éligibles ;
- effectuer, en fonction du jugement professionnel, des tests sur ces procédures ou mettre en œuvre des procédures complémentaires estimées nécessaires en fonction notamment de l'activité de l'entreprise et de son contrôle interne ;
- vérifier la concordance du « résultat net coûts fixes » pour chacune des périodes éligibles au titre desquelles l'aide « coûts fixes » a été demandée avec la comptabilité ou les données sous-tendant la comptabilité ou internes à l'entreprise en lien avec la comptabilité, *par exemple* : telles que notamment, la comptabilité analytique ou des états de gestion ;
- vérifier la concordance des « excédents bruts d'exploitation coûts fixes » figurant dans la fiche de calcul établie par l'entreprise avec ceux figurant dans les demandes d'aide « coûts fixes » ;
- vérifier la concordance des montants d'aide « coûts fixes » figurant dans la fiche de calcul établie par l'entreprise avec la comptabilité ;
- effectuer un contrôle arithmétique du calcul de l'aide excédentaire ;
- vérifier la conformité de ce « résultat net coûts fixes » pour chacune des périodes éligibles au titre desquelles l'aide « coûts fixes » a été demandée avec les dispositions de l'article 513-1 du règlement n° 2014-03 du 5 juin 2014 relatif au Plan comptable général, le cas échéant, sous réserve

des spécificités apportées par le règlement n° 2018-06 du 5 décembre 2018 de l'ANC relatif aux comptes annuels des personnes morales de droit privé à but non lucratif, et après déduction du montant de l'aide « coûts fixes » perçue au titre de chacune des périodes éligibles ainsi qu'avec les modalités de détermination de ce « résultat net coûts fixes » appliquées par l'entreprise décrites dans le document destiné à être joint à l'attestation.

Lorsque le commissaire aux comptes identifie un changement de méthode, d'estimation ou de modalités d'application des méthodes, il apprécie l'incidence éventuelle de ce changement sur la détermination du « résultat net coûts fixes » pour chacune des périodes éligibles au titre desquelles l'aide « coûts fixes » a été demandée, ainsi que sa justification.

En fonction du contexte (secteur d'activité, contrôle interne de l'entreprise), le commissaire aux comptes accordera une attention particulière aux points suivants :

- prise en compte exhaustive des aides publiques dont l'entreprise a pu bénéficier, qu'elles aient été comptabilisées sous la forme d'un produit ou d'une réduction de charges, dès lors qu'elles se rattachent à l'exploitation de l'entreprise ;
- rattachement des charges et produits à chacune des périodes éligibles au titre desquelles l'aide « coûts fixes » a été demandée ;
- proratisation des charges annuelles telles qu'un impôt de production ;
- détermination de la variation de stocks en l'absence soit d'un inventaire permanent fiable, soit d'une observation physique des stocks à l'ouverture et à la clôture de chacune des périodes éligibles au titre desquelles l'aide « coûts fixes » a été demandée ;
- prise en compte d'une éventuelle charge de dépréciation des stocks ;
- les évolutions récentes et anormales de salaire compte tenu du niveau d'activité de l'entreprise.

Notamment, le commissaire aux comptes accordera une attention particulière à la manière dont ces sujets sont traités dans les modalités de détermination du « résultat net coûts fixes » appliquées et décrites par l'entreprise.

Le commissaire aux comptes peut également effectuer une comparaison de « l'excédent brut d'exploitation coûts fixes » figurant dans chacune des demandes d'aide « coûts fixes » avec le « résultat net coûts fixes » pour chacune des périodes éligibles au titre desquelles l'aide « coûts fixes » a été demandée et s'enquérir des variations significatives.

3.4 ÉTABLISSEMENT DE L'ATTESTATION

L'attestation délivrée prend la forme d'un document daté et signé par le commissaire aux comptes, auquel est joint l'attestation établie par l'entreprise, le formulaire de calcul de l'aide excédentaire éventuelle établi par l'entreprise, ainsi que la description des modalités retenues par l'entreprise pour établir le « résultat net coûts fixes » de chacune des périodes au titre desquelles l'aide « coûts fixes » a été demandée.

Lorsque les comptes ont été certifiés avec réserve(s) ou ont fait l'objet d'un refus ou d'une impossibilité de certifier, le commissaire aux comptes apprécie si la (ou les) réserve(s) ou le refus ou l'impossibilité de certifier a (ont) une incidence sur le « résultat net coûts fixes » de chacune des périodes au titre desquelles l'aide « coûts fixes » a été demandée à attester et, le cas échéant, formule une impossibilité de conclure.

L'attestation est adressée à l'entreprise, charge à celle-ci de la communiquer à la direction générale des finances publiques.

3.5 EXEMPLE D'ATTESTATION

Attestation du (des) commissaire(s) aux comptes sur le « résultat net coûts fixes » établie dans le cadre de l'article 2 – IV. B du décret n° 2022-776 relatif à la régularisation des montants d'aides perçues pour compenser les coûts fixes non couverts des entreprises dont l'activité est particulièrement affectée par l'épidémie de covid-19

Au ... [*Représentant légal*]⁷,

En notre qualité de commissaire(s) aux comptes de votre ... [*entité*] et en application de l'article 2 – IV. B du décret n° 2022-776 relatif à la régularisation des montants d'aides perçues pour compenser les coûts fixes non couverts des entreprises dont l'activité est particulièrement affectée par l'épidémie de covid-19, nous avons établi la présente attestation sur « résultat net coûts fixes » des périodes [*indiquer les périodes éligibles*] figurant dans le document ci-joint.

Le « résultat net coûts fixes » de chacune de ces périodes a été établi sous la responsabilité de votre ... [*préciser l'organe ou le membre de la direction ayant produit les informations concernées ou sous votre responsabilité*]. Les méthodes et les principales hypothèses utilisées pour établir ces « résultats nets coûts fixes » sont précisées dans le document ci-joint.

Il nous appartient d'attester le « résultat net coûts fixes » des périodes [*indiquer les périodes éligibles*].

Dans le cadre de notre mission de commissariat aux comptes, nous avons effectué un audit des comptes annuels de votre ... [*entité*] pour l'exercice clos le ... [*date de clôture*]. Notre audit, effectué selon les normes d'exercice professionnel applicables en France, avait pour objectif d'exprimer une opinion sur les comptes annuels pris dans leur ensemble, et non pas sur des éléments spécifiques de ces comptes utilisés pour la détermination du « résultat net coûts fixes » pour chacune des périodes au titre desquelles l'aide « coûts fixes » a été demandée. Par conséquent, nous n'avons pas effectué nos tests d'audit et nos sondages dans cet objectif et nous n'exprimons aucune opinion sur ces éléments pris isolément.

Nous avons mis en œuvre les diligences que nous avons estimé nécessaires au regard de la doctrine professionnelle de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes relative à cette mission. Ces diligences, qui ne constituent ni un audit ni un examen limité, ont consisté, par sondages ou au moyen d'autres méthodes de sélection, à :

- prendre connaissance des procédures spécifiques mises en place par l'... [*entité*] pour déterminer le « résultat net coûts fixes » des périodes [*indiquer les périodes éligibles*] figurant dans le document établi par votre ... [*entité*], en particulier les procédures visant à déterminer ce « résultat

⁷ Le destinataire de l'attestation est généralement le président directeur général ou le directeur général (en cas de dissociation des fonctions dans la société anonyme), le président de la SAS (ou le directeur général ou le directeur général délégué désigné par les statuts et ayant les mêmes pouvoirs que le président), le gérant de la société à responsabilité limitée ... ou un membre de la direction dûment habilité ou bien l'organe (compétent ou délibérant) de l'entité auquel l'attestation est destinée. Il est identifié par sa fonction au sein de l'entité (par exemple : « Au directeur général », « Au collège de gérance », ...) ou bien en indiquant : « Aux ... *préciser les membres de l'organe délibérant* : Actionnaires, Associés, ... » ou « Au ... *organe compétent* ».

net coûts fixes » incluant le traitement du rattachement des charges et des produits à chacune des périodes ;

- effectuer, en fonction du jugement professionnel, des tests sur ces procédures ou mettre en œuvre des procédures complémentaires estimées nécessaires en fonction notamment de l'activité de l'... [entité] et de son contrôle interne ;
- vérifier la concordance du « résultat net coûts fixes » des périodes [indiquer les périodes éligibles] figurant dans le document ci-joint avec la comptabilité ou les données [sous-tendant la comptabilité ou internes à votre ... [entité] en lien avec la comptabilité, par exemple : telles que notamment, la comptabilité analytique ou des états de gestion] ;
- vérifier la concordance des « excédents bruts d'exploitation coûts fixes » figurant dans la fiche de calcul établie par votre [entité] avec ceux figurant dans les demandes d'aide « coûts fixes » ;
- vérifier la concordance des montants d'aide « coûts fixes » figurant dans la fiche de calcul établie par votre [entité] avec la comptabilité ;
- effectuer un contrôle arithmétique du calcul de l'aide excédentaire ;
- vérifier la conformité du « résultat net coûts fixes » des périodes [indiquer les périodes éligibles] figurant dans le document ci-joint avec les dispositions de l'article 513-1 du règlement n° 2014-03 du 5 juin 2014 relatif au Plan comptable général, [le cas échéant, sous réserve des spécificités apportées par le règlement n° 2018-06 du 5 décembre 2018 de l'ANC relatif aux comptes annuels des personnes morales de droit privé à but non lucratif] et après déduction du montant de l'aide « coûts fixes » perçue au titre des périodes [indiquer les périodes éligibles] , ainsi qu'avec les modalités de détermination de ce « résultat net coûts fixes » appliquées par votre ... [entité] décrites dans le document joint.

Conclusion sans observation

Sur la base de nos travaux⁸, nous n'avons pas d'observation à formuler sur le « résultat net coûts fixes » des périodes [indiquer les périodes éligibles] figurant dans le document ci-joint.

Conclusion avec observation(s)

Sur la base de nos travaux, le « résultat net coûts fixes » des périodes [indiquer les périodes éligibles] figurant dans le document ci-joint appelle de notre part les observations suivantes : ...

[À préciser].

Impossibilité de conclure

En raison [par exemple, de la (ou des) réserve(s) [ou du refus de certifier] exprimé(e)(es) dans notre rapport sur les comptes annuels,] nous ne sommes pas en mesure d'attester « résultat net coûts fixes » des périodes [indiquer les périodes éligibles] figurant dans le document ci-joint.

[Lieu, date et signature]

⁸ Lorsque les comptes ont été certifiés avec réserve(s) et que la (les) réserve(s) exprimée(s) dans le rapport sur les comptes est (sont) sans incidence, avérée ou potentielle, sur les informations objet de l'attestation, insérer « et nonobstant, la (les) réserve(s) exprimée(s) dans notre rapport sur les comptes, nous n'avons pas ... ».