

AVIS TECHNIQUE RELATIF AUX ATTESTATIONS DU COMMISSAIRE AUX COMPTES PRÉVUES AUX ARTICLES 4 – III.

 (DEMANDE DE L’AIDE) ET 6 – I. B (CONTRÔLE DE L’AIDE) DU DÉCRET N° 2021-1664 DU 16 DÉCEMBRE 2021

 INSTITUANT UNE AIDE « **FERMETURE** » VISANT À COMPENSER LES COÛTS FIXES NON COUVERTS DES ENTREPRISES DONT

 L’ACTIVITÉ A ÉTÉ AFFECTÉE PAR LES MESURES DE RESTRICTION ADMINISTRATIVES VISANT À LUTTER CONTRE L’ÉPIDÉMIE

 DE COVID-19¹

Le présent document s’ordonne comme suit :

1.	Dispositif.....	2
1.1	Objectif du dispositif	2
1.2	Entreprises concernées	3
1.3	Conditions d’éligibilité.....	3
1.4	Période éligible.....	5
1.5	Définitions	5
1.6	Modalités de calcul de l’excédent brut d’exploitation « coûts fixes ».....	6
1.7	Modalités de calcul de l’aide	7
2.	Obligations des entreprises.....	8
2.1	Lors de la demande d’aide « fermeture ».....	8
2.2	Après la clôture des comptes	9
3.	Interventions du commissaire aux comptes	10
3.1	Lors de la demande d’aide « fermeture ».....	10
3.11	Objectifs de l’intervention	10
3.12	Concertation préalable et calendrier d’intervention	11
3.13	Travaux du commissaire aux comptes	11
3.14	Établissement de l’attestation.....	12
3.15	Exemple d’attestation	13
3.2	Après la clôture des comptes	15
3.21	Objectif de l’intervention.....	15

¹ Le présent avis technique traite uniquement de l’aide « **fermeture** ». Pour ce qui concerne :

- l’aide « **coûts fixes rebond** », il convient de se référer à l’avis technique dédié relatif aux attestations du commissaire aux comptes prévues aux articles 4 – III. (demande de l’aide) et 5 – 1. A (contrôle de l’aide) du décret n° 2021-1430 du 3 novembre 2021 instituant une aide « **coûts fixes rebond** » visant à compenser les coûts fixes non couverts des entreprises dont l’activité est particulièrement affectée par l’épidémie de covid-19.
- l’aide « **nouvelle entreprise rebond** », il convient de se référer à l’avis technique dédié relatif aux attestations du commissaire aux comptes prévues aux articles 4 – III. (demande de l’aide) et 5 – I. (contrôle de l’aide) du décret n° 2021-1431 du 3 novembre 2021 instituant une aide « **nouvelle entreprise rebond** » visant à compenser les coûts fixes non couverts des entreprises créées après le 1^{er} janvier 2019 dont l’activité est particulièrement affectée par l’épidémie de covid-19.
- l’aide « **loyers, redevances et charges** », il convient de se référer à l’avis technique dédié relatif à l’attestation prévue par le décret n° 2021-1488 instituant une aide « **loyers, redevances et charges** » de certains commerces de détail et services interdits d’accueil du public afin de lutter contre la propagation de l’épidémie de covid-19.

3.22	Concertation préalable	15
3.23	Travaux du commissaire aux comptes	16
3.24	Établissement de l'attestation.....	17
3.25	Exemple d'attestation	18

1. DISPOSITIF

1.1 OBJECTIF DU DISPOSITIF

Le décret n° 2021-1664 a pour objectif d'instaurer, pour une période comprise entre le 1^{er} janvier et le 31 août 2021, une nouvelle aide dite aide « fermeture » visant à compenser les coûts fixes non couverts des entreprises, créées avant le 1^{er} janvier 2019, dont l'activité est particulièrement affectée par l'épidémie de covid-19.

L'aide « fermeture » s'inscrit dans le prolongement de l'aide « coûts fixes », l'une des conditions d'octroi étant d'avoir saturé le plafond de 10 millions d'euros de ladite aide « coûts fixes ». Elle fait l'objet d'une foire aux questions publiée sur le site impots.gouv.fr.²

Cette aide « fermeture » prend la forme d'une subvention dont le montant s'élève à 70 % de l'opposé mathématique de l'excédent brut d'exploitation « coûts fixes » constaté au cours de la période éligible, laquelle s'entend de chaque période mensuelle comprise entre le 1^{er} janvier et le 31 août 2021. Cette aide est plafonnée à 93,7 % du résultat net au titre de 2019 si celui-ci est positif ou à 106,3% s'il est négatif.

Le montant de l'aide est :

- minoré, le cas échéant, du montant de l'aide « coûts fixes » versée en application du décret n° 2021-310 du 24 mars 2021 et de l'aide « loyers, redevances et charges », versée en application du décret n° 2021-1488 du 16 novembre 2021 ;
- limité sur la période du 1^{er} janvier 2021 au 31 août 2021, à un plafond de 25 millions d'euros calculé au niveau du groupe.

Par ailleurs, l'article 5 - I du décret n° 2021-1664 précise que si les entreprises bénéficient de l'aide « fermeture » au titre d'une période éligible durant laquelle elles ont déjà perçu l'aide « coûts fixes », le montant déjà octroyé est réputé être versé au titre de l'aide « fermeture » ; le montant correspondant est alors comptabilisé dans le plafond de 25 millions d'euros prévu au V de l'article 2 du décret n°2021-1664³.

Si l'aide fermeture permet d'atteindre 25 millions d'euros d'aide (10 millions au titre de l'aide « coûts fixes » et 15 millions au titre de l'aide « fermeture »), une nouvelle demande d'aide « coûts fixes » au titre d'une autre période peut être déposée, permettant ainsi de bénéficier d'un montant d'aide pouvant atteindre 35 millions d'euros en cumulé, une aide « coûts fixes » et une aide « fermeture ».

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

³ Erreur de plume à l'article 5-I du décret n° 2021-1664 : « (...) *Le montant correspondant est alors comptabilisé dans le plafond prévu au IV de l'article 2* ». Il convient de lire au V de l'article 2.

À ce titre, la foire aux questions précise :

Si l'entreprise sature (au niveau du groupe) le plafond de 25 M€ de l'aide « fermeture », alors elle recevra un premier versement de 15 M€ (les 10 M€ perçus au titre de « coûts fixes » étant comptabilisés dans le plafond « fermeture »). Elle doit ensuite redéposer immédiatement une demande d'aide « coûts fixes », avec une déclaration sur l'honneur référençant le formulaire « fermeture ». Elle percevra ces 10 M€ supplémentaire dans un délai de quelques jours. Cette manœuvre technique est nécessaire pour « rouvrir » les droits à l'aide « coûts fixes ».

Exemple n°1 : Une entreprise X a saturé le plafond de 10 M€ de l'aide « coûts fixes » sur les périodes éligibles bimestrielles n°1 (janvier-février) et n°2 (mars-avril). Elle effectue une demande « fermeture » pour les périodes éligibles de janvier-février-mars-avril et a un EBE négatif pour chacune de ces périodes éligibles mensuelles (la somme, pour chaque période éligible, de 70 % de l'EBE = 35 M€). Alors les 10 M€ qu'a touché l'entreprise au titre de « coûts fixes » sont considérés comme étant versés au titre de « fermeture ». L'entreprise reçoit 15 M€ et peut redéposer immédiatement une demande « coûts fixes » (avec la déclaration sur l'honneur référençant le formulaire « fermeture ») pour une période éligible pour lequel aucun versement « coûts fixes » n'aura été opéré et pourra bénéficier des 10 M€ restants dans un délai de quelques jours.

Exemple n°2 : Une entreprise Y a saturé le plafond de 10 M€ de l'aide « coûts fixes » sur les périodes bimestrielles n°1 (janvier-février) et n°2 (mars-avril). Elle effectue une demande « fermeture » pour les périodes éligibles de février et de mars et a droit à 6 M€. Alors, si l'entreprise le demande, les 10 M€ peuvent être considérés comme étant comptabilisés dans le plafond de 25 M€ de l'aide « fermeture » et l'entreprise peut déposer une nouvelle demande « coûts fixes » au titre d'une autre période éligible dans un délai de 30 jours.

1.2 ENTREPRISES CONCERNÉES

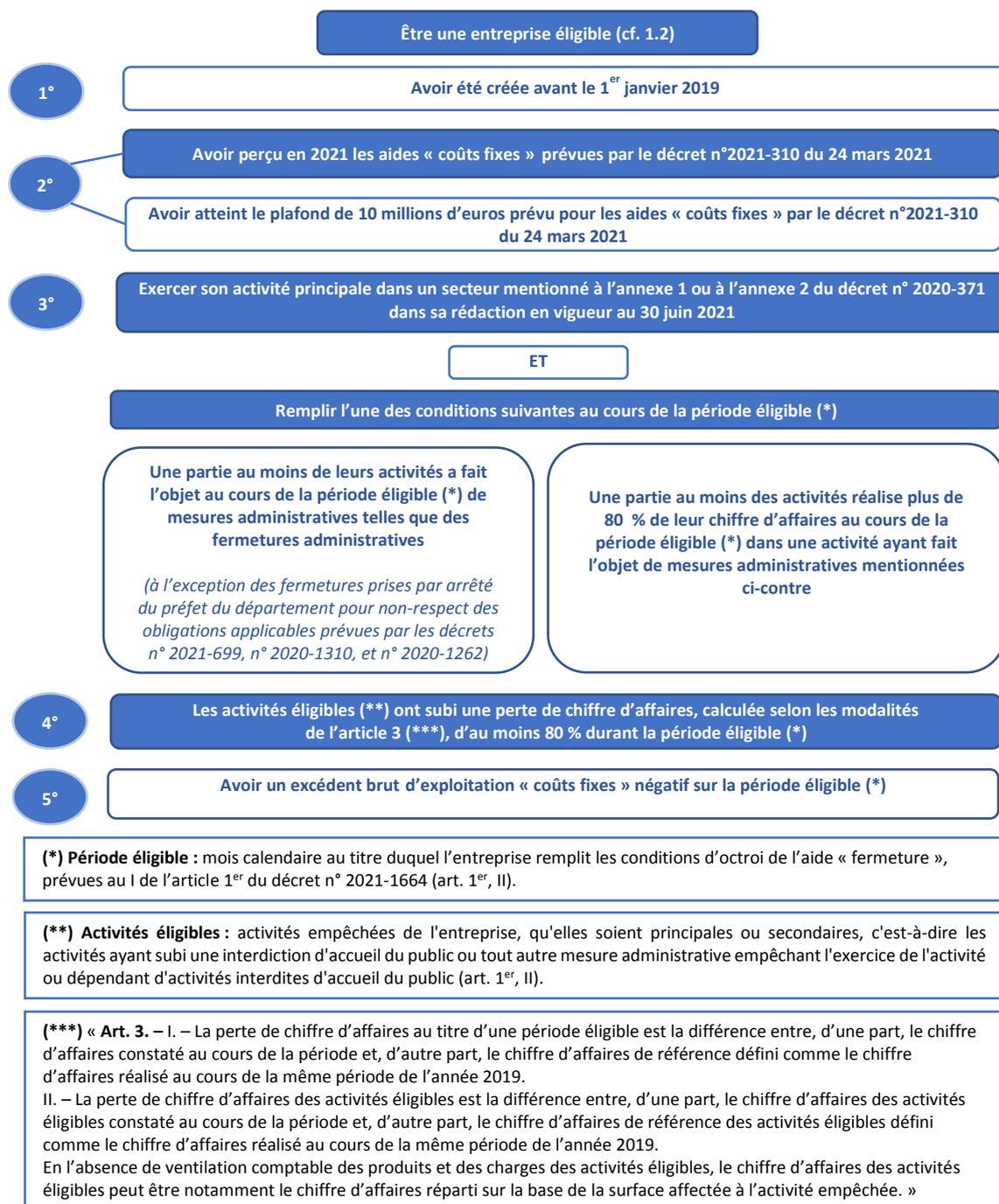
Les entreprises concernées sont celles mentionnées à l'article 1^{er} du décret n° 2020-371, à l'exception de celles mentionnées aux 5^o et 5^o bis.

Il s'agit des personnes physiques et personnes morales de droit privé résidentes fiscales françaises exerçant une activité économique, qui ne se trouvaient pas en liquidation judiciaire au 1^{er} mars 2020, à l'exclusion des associations et des propriétaires de monuments historiques.

1.3 CONDITIONS D'ÉLIGIBILITÉ

Les conditions d'éligibilité sont fixées par l'article 1^{er} du décret n° 2021-1664 et peuvent être schématisées comme suit :

Art. 1^{er}- I. du décret n°2021-1664



Ces conditions sont libellées comme suit au I de l'article 1^{er} du décret n° 2021-1664 :

« **Art. 1er.** – I. – Les entreprises mentionnées à l'article 1er du décret du 30 mars 2020 susvisé, à l'exception de celles mentionnées aux 5° et 5° bis, peuvent bénéficier, au titre de la période allant du 1er janvier 2021 au 31 août 2021, d'une aide dite aide «fermeture» destinée à compenser leurs coûts fixes non couverts par les contributions aux bénéfiques, lorsqu'elles remplissent les conditions suivantes au jour de la demande :

1° Elles ont été créées avant le 1er janvier 2019 ;

2° Elles ont perçu en 2021 les aides mentionnées par le décret du 24 mars 2021 susvisé et celles-ci ont atteint le plafond de 10 millions d'euros prévu au III de l'article 2 dudit décret ;

3° Elles exercent leur activité principale dans un secteur mentionné à l'annexe 1 ou à l'annexe 2 du décret du 30 mars 2020 susvisé dans sa rédaction en vigueur au 30 juin 2021 et remplissent l'une des conditions suivantes au cours de la période éligible :

a) Une partie au moins de leurs activités a fait l'objet au cours de la période éligible de mesures administratives telles que des fermetures administratives, à l'exception de celles prises par arrêté du préfet de département ordonnant la fermeture de l'entreprise en application du troisième alinéa de l'article 29 du décret du 1er juin 2021 susvisé, du troisième alinéa de l'article 29 du décret du 29 octobre 2020 susvisé ou du troisième alinéa de l'article 29 du décret du 16 octobre 2020 susvisé, des interdictions d'accueil du public, ou toute autre mesure empêchant l'exercice de tout ou partie de l'activité ;

b) Une partie au moins de leurs activités réalise plus de 80 % de leur chiffre d'affaires au cours de la période éligible dans une activité ayant fait l'objet de mesures administratives mentionnées à l'alinéa précédent ;

4° Leurs activités éligibles ont subi une perte de chiffre d'affaires, calculée selon les modalités de l'article 3, d'au moins 80 % durant la période éligible ;

5° L'excédent brut d'exploitation coûts fixes de leurs activités éligibles au cours de la période éligible est négatif. »

1.4 PÉRIODE ÉLIGIBLE

Le II de l'article 1^{er} du décret n° 2021-1664 précise que la période éligible est le mois calendaire au titre duquel l'entreprise remplit les conditions prévues au I du même article.

Cette période éligible est comprise entre le 1^{er} janvier et le 31 août 2021.

1.5 DÉFINITIONS

Le II de l'article 1^{er} et l'article 3 du décret n° 2021-1664 apportent les définitions suivantes :

« **Art. 1er.** – II. – Au sens du présent décret :

– la notion de chiffre d'affaires s'entend comme le chiffre d'affaires hors taxes ou, lorsque l'entreprise relève de la catégorie des bénéficiaires non commerciaux, comme les recettes nettes hors taxes ;

– l'excédent brut d'exploitation coûts fixes des activités éligibles est l'excédent brut d'exploitation tel qu'il est calculé pour les activités éligibles conformément à la formule figurant à l'annexe 2 du décret du 24 mars 2020⁴ précité ;

– la période éligible est le mois calendaire au titre duquel l'entreprise remplit les conditions prévues au I du présent article ;

⁴ Erreur de plume au II de l'article 1^{er} du décret n°2021-1664 : « (...) – l'excédent brut d'exploitation coûts fixes des activités éligibles est l'excédent brut d'exploitation tel qu'il est calculé pour les activités éligibles conformément à la formule figurant à l'annexe 2 du décret du 24 mars 2020 précité ; (...) ». Il convient de lire annexe 2 du décret du 24 mars 2021.

– les activités éligibles sont les activités empêchées de l'entreprise, qu'elles soient principales ou secondaires, c'est-à-dire les activités ayant subi une interdiction d'accueil du public ou toute autre mesure administrative empêchant l'exercice de l'activité ou dépendant d'activités interdites d'accueil du public ;

– un groupe est soit une entreprise qui n'est ni contrôlée par une autre, ni ne contrôle une autre entreprise dans les conditions prévues à l'article L. 233-3⁵ du code de commerce, soit un ensemble de sociétés et d'entreprises en nom propre liées entre elles dans les conditions prévues à cet article.

Par dérogation à l'article 1er du décret du 6 juin 2001 susvisé et pour l'application du présent décret, le montant au-delà duquel s'applique l'obligation de conclure une convention est fixé à 25 millions d'euros. »

« **Art. 3. – I.** – La perte de chiffre d'affaires au titre d'une période éligible est la différence entre, d'une part, le chiffre d'affaires constaté au cours de la période et, d'autre part, le chiffre d'affaires de référence défini comme le chiffre d'affaires réalisé au cours de la même période de l'année 2019.

II. – La perte de chiffre d'affaires des activités éligibles est la différence entre, d'une part, le chiffre d'affaires des activités éligibles constaté au cours de la période et, d'autre part, le chiffre d'affaires de référence des activités éligibles défini comme le chiffre d'affaires réalisé au cours de la même période de l'année 2019.

En l'absence de ventilation comptable des produits et des charges des activités éligibles, le chiffre d'affaires des activités éligibles peut être notamment le chiffre d'affaires réparti sur la base de la surface affectée à l'activité empêchée. »

1.6 MODALITÉS DE CALCUL DE L'EXCÉDENT BRUT D'EXPLOITATION « COÛTS FIXES »

Le II de l'article 1^{er} du décret n° 2021-1664 précise que l'excédent brut d'exploitation « coûts fixes » des activités éligibles est l'excédent brut d'exploitation tel qu'il est calculé conformément à l'annexe 2 du décret n° 2021-310, c'est-à-dire :

⁵ Article L. 233-3 du code de commerce :

« I.- Toute personne, physique ou morale, est considérée, pour l'application des sections 2 et 4 du présent chapitre, comme en contrôlant une autre :

1° Lorsqu'elle détient directement ou indirectement une fraction du capital lui conférant la majorité des droits de vote dans les assemblées générales de cette société ;

2° Lorsqu'elle dispose seule de la majorité des droits de vote dans cette société en vertu d'un accord conclu avec d'autres associés ou actionnaires et qui n'est pas contraire à l'intérêt de la société ;

3° Lorsqu'elle détermine en fait, par les droits de vote dont elle dispose, les décisions dans les assemblées générales de cette société ;

4° Lorsqu'elle est associée ou actionnaire de cette société et dispose du pouvoir de nommer ou de révoquer la majorité des membres des organes d'administration, de direction ou de surveillance de cette société.

II.- Elle est présumée exercer ce contrôle lorsqu'elle dispose directement ou indirectement, d'une fraction des droits de vote supérieure à 40 % et qu'aucun autre associé ou actionnaire ne détient directement ou indirectement une fraction supérieure à la sienne.

III.- Pour l'application des mêmes sections du présent chapitre, deux ou plusieurs personnes agissant de concert sont considérées comme en contrôlant conjointement une autre lorsqu'elles déterminent en fait les décisions prises en assemblée générale. »

« EBE = [Recettes + subventions d'exploitation - achats consommés - consommations en provenance de tiers - charges de personnels - impôts et taxes et versements assimilés].

En pratique, cette formule revient à effectuer la somme de l'ensemble des écritures des postes comptables suivants pour la période concernée :

$EBE = [\text{compte } 70 + \text{compte } 74 - \text{compte } 60 - \text{compte } 61 - \text{compte } 62 - \text{compte } 63 - \text{compte } 64 - \text{compte } 651 + \text{compte } 751]$

Dans la formule ci-dessus, le compte 70 correspond à l'ensemble des écritures présentes dans le grand livre de l'entreprise ou la balance générale pour la période concernée et imputées sur un compte commençant par 70.

Les subventions d'exploitation comprennent notamment les aides perçues au titre du fonds de solidarité durant la période concernée, à l'exception des aides demandées ou perçues au titre du présent décret. La variation de stocks peut inclure, au choix de l'entreprise pour le mois de mars ou le mois d'avril 2021, la perte de valeur des stocks calculée en multipliant le stock présent en fin de période par le taux de dépréciation des stocks tel qu'il résulte des comptes approuvés lors de la clôture du dernier exercice.

Les numéros de compte indiqués correspondent aux classes du plan comptable général, tel qu'il est défini par le règlement n° 2014-03 du 5 juin 2014 relatif au plan comptable général. »

La foire aux questions précise que :

- l'EBE coûts fixes et le chiffre d'affaires sont calculés, pour chaque période éligible mensuelle, sur les activités éligibles seulement ;
- l'EBE coûts fixes sur les activités éligibles intègre les subventions d'exploitation, dont le fonds de solidarité à l'exception de l'aide « coûts fixes ». L'aide « loyer » n'est pas comptabilisée dans l'EBE dès lors qu'elle a été versée après le 31 août 2021. L'aide « coûts fixes » ou « loyer » viennent toutefois minorer le montant total de l'aide de « fermeture » (cf. 1.7).

1.7 MODALITÉS DE CALCUL DE L'AIDE

En application des dispositions de l'article 2 – I. du décret n° 2021-1664, le montant de l'aide « fermeture » est déterminé comme suit :

Aide « fermeture » = subvention correspondant à la somme des aides auxquelles l'entreprise a droit pour chaque période éligible (*)	
Montant pour chaque période éligible = 70 % de l'opposé mathématique de l'EBE coûts fixes des activités éligibles constaté au cours de la période éligible	
Par dérogation, si résultat net 2019 positif : <ul style="list-style-type: none"> – la somme du montant de l'aide « fermeture » pour la période de janvier à août 2021 et de l'EBE coûts fixes des activités éligibles sur la période précitée est plafonnée au montant du résultat net constaté en 2019 sur la même période, multiplié par un facteur de 93,7 %. – le montant de l'aide est réduit à due proportion pour respecter ce plafond. 	Par dérogation, si résultat net 2019 négatif : <ul style="list-style-type: none"> – la somme du montant de l'aide « fermeture » pour l'ensemble de la période de janvier à août 2021 et de l'EBE coûts fixes des activités éligibles sur la période précitée est plafonnée au montant du résultat net constaté en 2019 sur la même période, multiplié par un facteur de 106,3 %. – le montant de l'aide est réduit à due proportion pour respecter ce plafond.
Sous déduction, le cas échéant	
du montant de l'aide demandée ou perçue au titre de la même période éligible par l'entreprise en application : <ul style="list-style-type: none"> – du décret n° 2021-310 du 24 mars 2021 (aide « coûts fixes ») – et du décret n° 2021-1488 du 16 novembre 2021 (aide « loyers, redevances et charges ») 	

(*) **Période éligible** : mois calendaire au titre duquel l'entreprise remplit les conditions d'octroi de l'aide « fermeture », prévues au I de l'article 1^{er} du décret n° 2021-1664

2. OBLIGATIONS DES ENTREPRISES

2.1 LORS DE LA DEMANDE D'AIDE « FERMETURE »

L'article 4 du décret n° 2021-1664 prévoit que la demande d'aide est déposée, par voie dématérialisée, en une seule fois entre le 22 décembre 2021 et le 28 février 2022.

Elle est accompagnée des justificatifs suivants :

1. Une déclaration sur l'honneur attestant que l'entreprise remplit les conditions prévues par le décret précité et l'exactitude des informations déclarées (un modèle de déclaration sur l'honneur est disponible sur le site [www. impots.gouv.fr](http://www.impots.gouv.fr)).
2. Une attestation remplie et signée par l'entreprise⁶, conforme au modèle établi par la direction générale des finances publiques et figurant sur son site, qui mentionne :

⁶ L'entreprise peut également demander à un expert-comptable d'établir cette attestation. Dans ce cas, les attestations de l'entreprise et du commissaire aux comptes, relatives à la demande d'aide, n'ont pas à être établies.

- l'excédent brut d'exploitation « coûts fixes » et le résultat net⁷ des activités éligibles pour chaque période éligible de 2021 au titre de laquelle l'aide est demandée et le résultat net pour la même période 2019 ;
 - le chiffre d'affaires des activités éligibles pour chaque période éligible de 2021 et 2019 ;
 - pour les entreprises mentionnées au *b* du 3° du I de l'article 1er,⁸ que l'entreprise réalise au moins 80 % de son chiffre affaire avec une ou des entreprises mentionnées au *a* du 3° du I du même article⁸ ;
 - la somme des montants perçus au titre des périodes éligibles concernées par le groupe sur le fondement du décret n° 2021-310 du 24 mars 2021 (aides « coûts fixes ») et du décret n° 2021-1488 du 16 novembre 2021 (aides « loyers, redevances et charges ») ;
3. Le calcul de l'excédent brut d'exploitation « coûts fixes » des activités éligibles au titre de chaque période éligible tel que détaillé à l'annexe 2 du décret n° 2021-310 et, le montant de l'aide demandée, établis conformément au formulaire mis à disposition par la direction générale des finances publiques sur le site www.impots.gouv.fr.
 4. La balance générale 2021 pour la période éligible et la balance générale 2019 pour la période de référence.
 5. Les coordonnées bancaires de l'entreprise.
 6. Une attestation du commissaire aux comptes.

2.2 APRÈS LA CLÔTURE DES COMPTES

L'article 6 – I. A du décret n° 2021-1664 précise :

« Art. 6. – I. – A. – A la clôture des comptes annuels, s'agissant des entreprises mentionnées à l'article 1^{er} dont les comptes sont certifiés par un commissaire aux comptes, le commissaire aux comptes, tiers de confiance indépendant, vérifie, sur l'ensemble de la période éligible, et pour les activités éligibles, le résultat net, tel qu'il est défini à l'article 513-1 du règlement no 2014-3 du 5 juin 2014 relatif au Plan comptable général, établi par l'entreprise. »

Le C de l'article 6– I. du décret précité prévoit :

« C. – Dans l'hypothèse où sur l'ensemble de la période éligible le résultat net précité est supérieur à la somme des excédents bruts d'exploitation coûts fixes mentionnés au deuxième alinéa du 2° du II de l'article 4, l'entreprise transmet l'attestation du commissaire aux comptes mentionnée au I à la direction générale des finances publiques, au plus tard trois mois après sa signature par le commissaire aux comptes. Sur la base de cette attestation, la direction générale des finances publiques constate un indu égal à 70 % de la différence entre le résultat net sur la période éligible d'une part, et la somme des

⁷ La fiche de calcul de l'EBE établie par la direction générale des finances publiques et figurant sur son site ne prévoit pas la mention du résultat net pour chaque période éligible de 2021 au titre de laquelle l'aide est demandée.

⁸ Erreur de plume au II, 2° de l'article 4 du décret n°2021-1664 : « (...) – pour les entreprises mentionnées au *b* du 2° du I de l'article 1er, que l'entreprise réalise au moins 80 % de son chiffre affaire avec une ou des entreprises mentionnées au *a* du 2° du I du même article ; (...) ». Il convient de lire « au *b* du 3° du I de l'article 1^{er} » et « au *a* du 3° du I du même article ».

excédents bruts d'exploitation coûts fixes sur la période éligible d'autre part, dans la limite du montant de l'aide versée au titre du présent décret qui est égal à la différence entre, d'une part, la somme de l'aide perçue au titre de l'article 1er et des aides perçues sur le fondement du décret du 24 mars 2021 précité et du décret du 16 novembre 2021 précité et, d'autre part, 70 % de l'opposé mathématique du résultat net de la période éligible, si ce résultat net est négatif, ou à la somme de l'aide perçue au titre de l'article 1er et des aides perçues sur le fondement du décret du 24 mars 2021 précité et du décret du 16 novembre 2021 précité, si ce résultat net est positif. Cet indu donne lieu à l'émission d'un titre de perception recouvré comme en matière de créances étrangères à l'impôt et au domaine. »

3. INTERVENTIONS DU COMMISSAIRE AUX COMPTES

3.1 LORS DE LA DEMANDE D'AIDE « FERMETURE »

3.11 Objectifs de l'intervention

L'article 4 – III. du décret n° 2021-1664 précise :

« Art. 4. - III. – Par dérogation au 2° du II du présent article, pour les entreprises mentionnées à l'article 1er 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, réalisée dans le respect des dispositions du titre II du livre VIII du code de commerce, de la réglementation européenne et des principes définis par le code de déontologie de la profession. »

L'objectif de l'intervention du commissaire aux comptes est d'attester les informations suivantes figurant dans l'attestation établie par l'entreprise :

- l'excédent brut d'exploitation « coûts fixes » et le résultat net⁹ des activités éligibles pour chaque période éligible de 2021 au titre de laquelle l'aide est demandée et le résultat net pour la même période 2019 ;
- le chiffre d'affaires des activités éligibles pour chaque période éligible de 2021 et 2019 ;
- pour les entreprises mentionnées au *b* du 3° du I de l'article 1^{er},¹⁰ que l'entreprise réalise au moins 80 % de son chiffre affaire avec une ou des entreprises mentionnées au *a* du 3° du I du même article¹⁰ ;
- la somme des montants perçus au titre des périodes éligibles concernées par le groupe sur le fondement du décret n° 2021-310 du 24 mars 2021 (aides « coûts fixes ») et du décret n°2021-1488 du 16 novembre 2021 (aides « loyers, redevances et charges »).

⁹ La fiche de calcul de l'EBE établie par la direction générale des finances publiques et figurant sur son site ne prévoit pas la mention du résultat net pour chaque période éligible de 2021 au titre de laquelle l'aide est demandée.

¹⁰ Erreur de plume au III de l'article 4 du décret n°2021-1664 : « (...) – pour les entreprises mentionnées au *b* du 2° du I de l'article 1er, que l'entreprise réalise au moins 80 % de son chiffre affaire avec une ou des entreprises mentionnées au *a* du 2° du I du même article ; (...) ». Il convient de lire « *au b* du 3° du I de l'article 1^{er} » et « *au a* du 3° du I du même article ».

3.12 Concertation préalable et calendrier d'intervention

Il appartient à l'entreprise d'établir l'attestation relative à la demande d'aide « fermeture » ainsi que la fiche de calcul de l'excédent brut d'exploitation « coûts fixes » telles que prévues par le décret n° 2021-1664 en utilisant les formulaires dédiés (cf. 2.1).

Par ailleurs, 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 des diverses informations figurant dans l'attestation de l'entreprise, et le lui communique dans des délais compatibles avec la réalisation de ses travaux et l'établissement de son attestation. Ce document sera également joint à l'attestation du commissaire aux comptes.

En outre, l'aide étant susceptible d'être demandée entre le 22 décembre 2021 et le 28 février 2022 et, la demande devant être accompagnée de l'attestation du commissaire aux comptes, ce dernier se concerta avec l'entreprise afin de déterminer un calendrier d'intervention approprié.

3.13 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 :
 - l'excédent brut d'exploitation « coûts fixes » des activités éligibles pour chaque période éligible 2021 au titre de laquelle l'aide est demandée ;
 - le chiffre d'affaires des activités éligibles pour chaque période éligible de 2021 et 2019 ;
 - la somme des montants perçus par l'entreprise au titre de l'aide « coûts fixes » prévue par le décret n° 2021-310 et de l'aide « loyers, redevances et charges » prévue par le décret n°2021-1488 du 16 novembre 2021 ;

figurant dans l'attestation de l'entreprise et la fiche de calcul de l'excédent brut d'exploitation « coûts fixes » qu'elle a établies, en particulier les procédures visant à déterminer l'excédent brut d'exploitation « coûts fixes » et le chiffre d'affaires, incluant le traitement du rattachement des charges et des produits à la période éligible pour ce qui concerne l'excédent brut d'exploitation et le rattachement des produits à chacun des mois de cette période pour ce qui concerne le chiffre d'affaires ;

- 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 des soldes de comptes utilisés pour le calcul de l'excédent brut d'exploitation « coûts fixes » des activités éligibles pour chaque période éligible 2021 au titre de laquelle l'aide est demandée, du chiffre d'affaires de chacun des mois de la même période ainsi que du chiffre d'affaires de chacun des mois correspondant de l'exercice 2019 avec la comptabilité ;
- vérifier la conformité des modalités de calcul de l'excédent brut d'exploitation « coûts fixes » des activités éligibles pour chaque période éligible 2021 au titre de laquelle l'aide est demandée, avec les dispositions figurant à l'annexe 2 du décret n° 2021-310 ainsi qu'avec les modalités de

détermination de cet excédent brut d'exploitation appliquées par l'entreprise et décrites dans le document joint à l'attestation du commissaire aux comptes ;

- vérifier la concordance de la somme des montants perçus au titre de l'aide « coûts fixes » prévue par le décret n° 2021-310 et de l'aide « loyers, redevances et charges » prévue par le décret n° 2021-1488 du 16 novembre 2021 avec la comptabilité et avec les pièces justificatives y afférentes, telles que les relevés bancaires. L'information à mentionner par l'entreprise se rapportant à la somme des montants d'aide « **perçus** » et non « comptabilisés », le commissaire aux comptes peut estimer utile de demander une confirmation écrite de la direction de l'entreprise à ce titre.

Dans le cadre de la prise de connaissance des procédures spécifiques mises en place par l'entreprise pour déterminer l'excédent brut d'exploitation « coûts fixes » et le chiffre d'affaires, le commissaire aux comptes s'interroge sur le caractère approprié de celles-ci pour produire ces informations.

Par ailleurs, lorsque le commissaire aux comptes identifie un changement de méthode, d'estimation ou de modalités d'application des méthodes par rapport aux derniers comptes ayant fait l'objet d'un audit, il apprécie l'incidence éventuelle de ces changements sur la détermination de l'excédent brut d'exploitation « coûts fixes » ou du chiffre d'affaires de la période concernée 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 lorsqu'elles se rattachent à l'exploitation de l'entreprise, se référer au 1.6 ;
- rattachement des charges et produits à la période éligible ;
- proratisation des charges annuelles telles qu'un impôt de production ;
- détermination de la variation de stocks en l'absence soit d'inventaire permanent fiable soit d'une observation physique des stocks à l'ouverture et à la clôture de la période éligible ;
- 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 de l'excédent brut d'exploitation « coûts fixes » appliquées et décrites par l'entreprise.

3.14 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, la fiche de calcul de l'excédent brut d'exploitation « coûts fixes » ainsi que la description faite par l'entreprise des modalités d'établissement de ces informations.

L'attestation est adressée à l'entreprise, charge à celle-ci de la communiquer selon les modalités définies par le décret n° 2021-1664 (cf. 2.1).

3.15 Exemple d'attestation

Attestation du (des) commissaire(s) aux comptes prévue à l'article 4 – III. du décret n° 2021-1664 pour la période du 1^{er} janvier au 31 août 2021¹¹

Au ... [Représentant légal],

En notre qualité de commissaire(s) aux comptes de votre ... [entité] et en application de l'article 4 – III. du décret n° 2021-1664 « instituant une aide « fermeture » visant à compenser les coûts fixes non couverts des entreprises dont l'activité a été affectée par les mesures de restriction administratives visant à lutter contre l'épidémie de covid-19 », nous avons établi la présente attestation sur l'excédent brut d'exploitation « coûts fixes » pour la période du 1^{er} janvier au 31 août 2021, sur le chiffre d'affaires de chacun des mois cette même période, sur le chiffre d'affaires de référence pour chacun des mois de 2019 correspondant à la période éligible et sur la somme des montants perçus au titre de l'aide « coûts fixes » prévue par le décret n° 2021-310 et de l'aide « loyers, redevances et charges » prévue par le décret n° 2021-1488 du 16 novembre 2021, figurant dans le document ci-joint.

Ces informations ont été établies 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 informations sont précisées dans le document ci-joint.

Il nous appartient d'attester ces informations.

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]¹². 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 chiffre d'affaires de référence. 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 n'avons pas audité [ou effectué un examen limité] de comptes intermédiaires de votre ... [entité] postérieurs au ... [date de clôture]¹³ et, par conséquent, nous n'exprimons aucune [opinion ou conclusion] à ce titre.

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 l'excédent brut d'exploitation « coûts fixes » pour la période du 1^{er} janvier au 31 août 2021, le chiffre d'affaires pour chacun des mois de cette même période, le chiffre d'affaires de référence pour chacun des mois de 2019 correspondant à la période éligible, la somme des montants perçus

¹¹ A adapter, dans l'ensemble de l'attestation, en fonction des périodes éligibles concernées.

¹² 31 décembre 2019 ou à modifier lorsque l'exercice ne coïncide pas avec l'année civile.

¹³ 31 décembre 2020, ou à modifier lorsque l'exercice ne coïncide pas avec l'année civile.

au titre de l'aide « coûts fixes » prévue par le décret n° 2021-310 et de l'aide « loyers, redevances et charges » prévue par le décret n° 2021-1488 du 16 novembre 2021, figurant dans le document établi par votre ... [entité], incluant le traitement du rattachement des charges et des produits à cette période ;

- effectuer, en fonction de notre 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 des soldes de comptes utilisés pour le calcul de l'excédent brut d'exploitation « coûts fixes » pour la période du 1^{er} janvier au 31 août 2021, du chiffre d'affaires pour chacun des mois de cette même période et du chiffre d'affaires de référence pour chacun des mois de 2019 correspondant à la période éligible figurant dans le document joint avec la comptabilité ;
- vérifier la conformité des modalités de calcul de l'excédent brut d'exploitation « coûts fixes » pour la période du 1^{er} janvier au 31 août 2021 avec les dispositions figurant à l'annexe 2 du décret n° 2021-310 ainsi qu'avec les modalités de détermination de cet excédent brut d'exploitation appliquées par votre ... [entité] et décrites dans le document joint ;
- vérifier la concordance de la somme des montants perçus au titre de l'aide « coûts fixes » prévue par le décret n° 2021-310 et de l'aide « loyers, redevances et charges » prévue par le décret n°2021-1488 du 16 novembre 2021 avec la comptabilité et avec les pièces justificatives y afférentes, (telles que les relevés bancaires).

Conclusion sans observation

Sur la base de nos travaux, nous n'avons pas d'observation à formuler sur les informations figurant dans le document ci-joint.

Conclusion avec observation(s)

Sur la base de nos travaux, les informations figurant dans le document ci-joint appellent de notre part les observations suivantes : ...

[À préciser].

Impossibilité de conclure

En raison [à expliciter] nous ne sommes pas en mesure d'attester les informations figurant dans le document ci-joint.

[Lieu, date et signature]

3.2 APRÈS LA CLÔTURE DES COMPTES

3.21 Objectif de l'intervention

L'article 6 – I. A et B du décret n° 2021-1664 précise :

« Art. 6. – I. – A. – A la clôture des comptes annuels, s'agissant des entreprises mentionnées à l'article 1er dont les comptes sont certifiés par un commissaire aux comptes, le commissaire aux comptes, tiers de confiance indépendant, vérifie, sur l'ensemble de la période éligible, et pour les activités éligibles, le résultat net, tel qu'il est défini à l'article 513-1 du règlement n° 2014-3 du 5 juin 2014 relatif au Plan comptable général, établi par l'entreprise.

B. – Le commissaire aux comptes mentionné à l'alinéa précédent délivre une attestation mentionnant ledit résultat net sur l'ensemble de la période éligible. Cette attestation doit être produite au plus tard dans le mois qui suit la signature par le commissaire aux comptes du rapport sur les comptes annuels et consolidés au titre de l'exercice 2021, réalisé en application de l'article A. 823-26 du code de commerce, homologuant la norme d'exercice professionnel NEP 700. »

À ce titre, il convient de signaler que lorsque la date de clôture des comptes de l'entreprise ne coïncide pas avec l'année civile, le commissaire aux comptes pourra être conduit à élaborer deux attestations.

Par exemple, si la date de clôture des comptes de l'entreprise est le 31/07/2021, le commissaire aux comptes établira :

- une attestation lors de la clôture des comptes de l'exercice 31/07/2021 pour la partie de l'aide se rapportant à la période du 1^{er} janvier au 31 juillet 2021 ;
- une attestation lors de la clôture des comptes de l'exercice 31/07/2022 pour la partie de l'aide se rapportant à la période du 1^{er} au 31 août 2021.

3.22 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 de l'ensemble de la période éligible 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 de l'ensemble de la période éligible, comparé à l'excédent brut d'exploitation « coûts fixes » déclaré par l'entreprise pour l'obtention de l'aide « fermeture », sert à la détermination de l'éventuel indu 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, lorsque la date de clôture de l'entreprise ne coïncide pas avec l'année civile.

En outre, le commissaire aux comptes peut notamment rappeler dans sa lettre de mission : « que conformément à l'article 6– I. C du décret n° 2021-1664 dans l'hypothèse où sur l'ensemble de la période éligible le résultat net précité est supérieur à la somme des excédents bruts d'exploitation coûts

fixes mentionnés au deuxième alinéa du 2° du II de l'article 4, l'entreprise transmet l'attestation du commissaire aux comptes mentionnée au I à la direction générale des finances publiques, au plus tard trois mois après sa signature par le commissaire aux comptes. Sur la base de cette attestation, la direction générale des finances publiques constate un indu égal à 70 % de la différence entre le résultat net sur la période éligible d'une part, et la somme des excédents bruts d'exploitation coûts fixes sur la période éligible d'autre part, dans la limite du montant de l'aide versée au titre du présent décret qui est égal à la différence entre, d'une part, la somme de l'aide perçue au titre de l'article 1er et des aides perçues sur le fondement du décret du 24 mars 2021 précité et du décret du 16 novembre 2021 précité et, d'autre part, 70 % de l'opposé mathématique du résultat net de la période éligible, si ce résultat net est négatif, ou à la somme de l'aide perçue au titre de l'article 1er et des aides perçues sur le fondement du décret du 24 mars 2021 précité et du décret du 16 novembre 2021 précité, si ce résultat net est positif. Cet indu donne lieu à l'émission d'un titre de perception recouvré comme en matière de créances étrangères à l'impôt et au domaine. »

3.23 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 de l'ensemble de la période éligible figurant dans le document établi par elle, en particulier les procédures visant à déterminer le résultat net incluant le traitement du rattachement des charges et des produits à cette période ;
- 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 de ce résultat net de l'ensemble de la période éligible 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 conformité de ce résultat net de l'ensemble de la période éligible avec les dispositions de l'article 513-1 du règlement n° 2014-03 du 5 juin 2014 relatif au Plan comptable général ainsi qu'avec les modalités de détermination de ce résultat net 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 de l'ensemble de la période éligible 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 lorsqu'elles se rattachent à l'exploitation de l'entreprise ;
- rattachement des charges et produits à la période concernée ;
- 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 la période concernée ;
- 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 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 la demande d'aide « fermeture » avec le résultat net de l'ensemble de la période éligible et s'enquérir des variations significatives.

3.24 Établissement de l'attestation

L'attestation délivrée prend la forme d'un document daté et signé par le commissaire aux comptes, auquel est joint un document mentionnant le résultat net de l'ensemble de la période éligible, établi par l'entreprise conformément à l'article 513-1 du règlement n° 2014-03 du 5 juin 2014 relatif au Plan comptable général ainsi que la description des modalités retenues par l'entreprise pour l'établir.

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 de l'ensemble de la période au titre de laquelle l'aide 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, le cas échéant, à la direction générale des finances publiques.

3.25 Exemple d'attestation

Attestation du (des) commissaire(s) aux comptes sur le résultat net pour la période du 1^{er} janvier au 31 août 2021¹⁴ établie dans le cadre de l'article 6 – I. B du décret n° 2021-1664¹⁵

Au ... [Représentant légal]¹⁶,

En notre qualité de commissaire(s) aux comptes de votre ... [entité] et en application de l'article 6 – I. B du décret n° 2021-1664 « instituant une aide « fermeture » visant à compenser les coûts fixes non couverts des entreprises dont l'activité a été affectée par les mesures de restriction administratives visant à lutter contre l'épidémie de covid-19 », nous avons établi la présente attestation sur le résultat net pour la période du 1^{er} janvier au 31 août 2021 figurant dans le document ci-joint.

Ce document fait ressortir un montant de résultat net pour la période du 1^{er} janvier au 31 août 2021 [montant exact].

Ce résultat net pour la période du 1^{er} janvier au 31 août 2021 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 ce résultat net sont précisées dans le document ci-joint.

Il nous appartient d'attester le résultat net pour la période du 1^{er} janvier au 31 août 2021.

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]¹⁷. 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 pour la période du 1^{er} janvier au 31 août 2021. 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 :

¹⁴ A adapter, dans l'ensemble de l'attestation, en fonction des périodes éligibles concernées.

¹⁵ Cet exemple d'attestation est établi dans le contexte d'une entreprise dont l'exercice social coïncide avec l'année civile. Lorsque tel n'est pas le cas, il convient de procéder aux adaptations nécessaires.

¹⁶ 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 ».

¹⁷ 31 décembre 2021, ou à modifier lorsque l'exercice ne coïncide pas avec l'année civile.

- prendre connaissance des procédures spécifiques mises en place par l'... [entité] pour déterminer le résultat net de la période du 1^{er} janvier au 31 août 2021 figurant dans le document établi par votre ... [entité], en particulier les procédures visant à déterminer ce résultat net incluant le traitement du rattachement des charges et des produits à cette période ;
- 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 de la période du 1^{er} janvier au 31 août 2021 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 conformité du résultat net de la période du 1^{er} janvier au 31 août 2021 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 ainsi qu'avec les modalités de détermination de ce résultat net appliquées par votre ... [entité] décrites dans le document joint.

Conclusion sans observation

Sur la base de nos travaux¹⁸, nous n'avons pas d'observation à formuler sur le résultat net pour la période du 1^{er} janvier au 31 août 2021 figurant dans le document ci-joint.

Conclusion avec observation(s)

Sur la base de nos travaux, le résultat net pour la période du 1^{er} janvier au 31 août 2021 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 le résultat net pour la période du 1^{er} janvier au 31 août 2021 figurant dans le document ci-joint.

[Lieu, date et signature]

¹⁸ 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 ... ».