



Réunion du Conseil National du 18 septembre 2019

L'Ordre des Experts-Comptables après avoir consulté :

- la commission fiscale ;
- et la commission normalisation, études techniques et diligences ;

arrête la directive ci-après relative aux diligences à effectuer par l'Expert-Comptable membre de l'OEC dans le cadre de l'attestation relative à la demande de remboursement de crédit de TVA régie par le décret N° 2-06-574 du 31 décembre 2006 pris pour l'application de la taxe sur la valeur ajoutée prévue au titre III du CGI tel que modifié et complété par le décret N°2-18-638 du 22 février 2019.

Issam El Maguiri
Président

Directive relative aux diligences à effectuer par l'Expert-Comptable membre de l'OEC chargé de délivrer l'attestation relative à la demande de remboursement du crédit de TVA prévue par le décret N° 2-06-574 du 31 décembre 2006 pris pour l'application de la taxe sur la valeur ajoutée , titre III du CGI tel que modifié et complété par le décret N°2-18-638 du 22 février 2019

Introduction

- 01- La présente directive a pour objet de définir les principes fondamentaux et leurs modalités d'application relatifs au rôle, aux conditions d'intervention et aux diligences de l'Expert-Comptable à qui il est demandé d'attester la sincérité et la concordance des informations contenues dans le relevé détaillé de déductions visé à l'article 112-II du CGI et dans les relevés visés au I-A de l'article 25 du décret n° 2-06-574 tel que complété et modifié avec les écritures comptables de la société ».
- 02- Il est demandé au professionnel d'établir ladite attestation sur la sincérité et la véracité de la demande trimestrielle de remboursement du crédit de TVA ainsi que tous les relevés exigés dans le cadre de ladite demande.
- 03- Il est à rappeler qu'en vertu de ce décret, cette attestation est exigée et délivrée uniquement aux entités dont les états financiers du dernier exercice précédant le trimestre concerné par la demande **sont certifiés sans réserve** par un professionnel habilité à exercer les fonctions de commissariat aux comptes.
- 04- À cet effet, s'il s'agit d'une société ayant un commissariat aux comptes, la mission est assurée par le commissaire aux comptes de la société en exercice. Dans le cas de société n'ayant pas de commissaire aux comptes, la mission est exercée par un professionnel, habilité à exercer les fonctions de commissariat aux comptes et non touché par les règles d'incompatibilité et d'indépendance, lequel après **certification sans réserve** du dernier exercice précédant celui de la demande, réalise la présente mission.
- 05- Dans tous les cas, le professionnel chargé de cette mission doit tenir compte des travaux effectués, le cas échéant, par d'autres professionnels et notamment ceux qui ont concouru à l'arrêté des comptes et/ou à la préparation du dossier de remboursement de TVA objet de l'attestation (Experts-Comptables notamment).
- 06- Cette intervention ponctuelle requiert du professionnel une obligation de moyens, c'est à dire de mise en œuvre des diligences requises en vue de justifier sa conclusion.
- 07- Cette mission a pour but, sur la base de contrôles appropriés, de présenter les résultats des procédures mises en œuvre sous forme de constats.
- 08- Ces procédures ont pour objectif d'apprécier si la société s'est conformée aux dispositions de l'article 25-I-B du décret N° 2-06-574 tel que modifié et complété par le décret N° 2-18-638 relatif au remboursement du crédit de la taxe sur la valeur ajoutée, que toutes les données exigées par le décret ressortent bien sur les relevés et états établis par l'entreprise, et que les informations contenues dans ces relevés et états sont cohérentes et concordent avec les écritures comptables de la société.

Comportement professionnel de l'Expert- Comptable

- 09- L'expert- Comptable, face à cette demande de délivrer une attestation, se confère aux principes de base qui gouvernent son comportement professionnel.
- 10- S'agissant d'une attestation qui porte sur les **relevés et états** qui accompagnent la demande de remboursement de crédit de TVA, établis par l'entreprise et destinés à l'administration fiscale, elle ne peut être délivrée que dans des conditions qui confèrent au professionnel qui la signe toutes les sécurités requises.
- 11- Aussi, l'acceptation de ce type de mission doit être subordonnée à la certification sans réserve des comptes de la société de l'exercice écoulé, à la disponibilité de toutes les pièces justificatives requises, des déclarations de TVA et de leur dépôt durant la période considérée, et de l'existence des données et supports comptables, bases de contrôle du professionnel.
- 12- Avant d'accepter d'effectuer les travaux répondant à la demande dont il est saisi, le professionnel devra préciser qu'il formule sa conclusion sur les relevés et états accompagnant la demande préalablement établis sous leur responsabilité, par les dirigeants sociaux habilités. Ces relevés et états qui sont à joindre à l'attestation du professionnel doivent porter l'entête de la société demandant le remboursement et être signés par son dirigeant habilité à cet effet.
- 13- L'acceptation de la mission doit être assortie d'une lettre de mission précisant l'objectif de la mission, les responsabilités respectives et les modalités d'intervention. Un modèle de lettre de mission est présenté en annexe.

Diligences

- 14- Pour l'émission du rapport, le professionnel doit notamment :
 - i. procéder à toutes vérifications, qui peuvent lui sembler nécessaires, du montant du crédit de TVA figurant dans les comptes de la société à la fin de la période concernée par la demande,
 - ii. s'assurer de la conformité des informations figurant dans les relevés de déductions et les autres relevés ou états accompagnant la demande avec les informations figurant dans les déclarations périodiques de TVA déposées par la société et de leur concordance avec les écritures comptables de la société.
 - iii. procéder à des vérifications des factures et autres pièces supportant la justification des informations figurant dans les relevés et états établis par la société. Pour ce faire, le professionnel se réfère, également, à la qualité du contrôle interne de l'entreprise et de son environnement de contrôle en général.
- 15- Le professionnel doit veiller à la matérialisation de ses travaux au moyen de la constitution d'un dossier comportant les pièces ayant servi à l'accomplissement de ses vérifications.

Rapport

- 16- Le rapport délivré par le professionnel comprend son attestation qui décrit la nature de la mission confiée, l'étendue des contrôles mis en œuvre, en faisant ressortir les limites en précisant qu'elle est établie dans le cadre l'article 25 –I –B du décret précisé relatif au remboursement du crédit de TVA

et émet une conclusion adaptée aux objectifs de la mission (voir en annexe le modèle de l'attestation). Il comprend également les états, prévus par la réglementation pour demander le remboursement, tels qu'ils sont présentés par la société.

- 17- Ne s'agissant pas d'un audit, le professionnel utilise dans son attestation, le verbe « attester selon les dispositions du décret N°2-14-271 ».
- 18- L'attestation doit donc porter sur :
 1. la vérification de la justification des données portées sur les relevés de déduction et les autres relevés ou états accompagnant la demande.
 2. le contrôle de l'enregistrement en comptabilité des montants des achats portés sur les relevés de déduction en précisant que ce contrôle bien que ne découlant pas explicitement du contenu du décret, permet au professionnel d'obtenir l'assurance que les montants demandés en remboursement découlent de la comptabilité.
 3. Le contrôle du paiement desdits achats au moyen des relevés bancaires ou des justificatifs d'autres moyens de paiement (espèce, compensation...).
 4. Le contrôle de la comptabilisation des déclarations de TVA déposées durant la période concernée par la demande.
 5. Le contrôle que le montant du crédit de TVA porté en comptabilité à la fin du trimestre concerné est égal ou supérieur au crédit de TVA demandé en remboursement.
 6. Le contrôle du calcul et de la présentation correcte et exhaustive des éléments composant le crédit de taxe à rembourser.
- 19- Cette attestation ne doit comporter aucune autre appréciation de nature à influencer la décision de l'administration fiscale qui demeure seule responsable de l'instruction des dossiers de remboursement.
- 20- Sur la base de ses travaux, le professionnel se fait délivrer une lettre d'affirmation des dirigeants sociaux ou du chef d'entreprise précisant notamment que :
 - Les montants présentés XXXXX sont exacts, qu'ils découlent des données comptables de l'entité et se rapportant à ses opérations de ventes et d'achats de biens et services inscrits en charges ainsi qu'aux achats de biens d'investissement ;
 - Les déclarations de TVA ayant été soumises au professionnel sont conformes et concordent avec celles déposées par l'entité auprès de l'administration fiscale ;
 - Le cas échéant, tous les remboursements de TVA obtenus de l'administration fiscale/Trésorerie générale, ont été régulièrement et exhaustivement constatés en diminution du crédit de TVA de l'entité.
- 21- Le professionnel délivre son attestation, à laquelle sont annexés la demande et l'état des déductions et les états comportant les données exigées par le décret. L'attestation est datée du jour de l'achèvement de ses travaux et comporte l'identification du signataire.
- 22- Conformément aux règles de secret professionnel, le professionnel adresse son attestation aux seuls dirigeants sociaux ou au chef d'entreprise.

Authentification des documents et états accompagnant la demande.

- 23- Le professionnel qui a réalisé la mission appose son cachet sur chaque page des relevés et états accompagnant la demande de remboursement du crédit de TVA.
- 24- À cet effet, le professionnel doit mentionner à côté de sa signature et de son cachet une mention qui précise le sens de ces derniers « ÉTATS ÉLABORÉS PAR LES DIRIGEANTS DE L'ENTITÉ ET CONFORMES À CEUX SOUMIS À ATTESTATION »

Modèle de l'attestation

ATTESTATION DU COMMISSAIRE AUX COMPTES RELATIF À L'EXAMEN DE LA DEMANDE, DU RELEVÉ DE DÉDUCTIONS ET ÉTATS ÉTABLIS PAR LA SOCIÉTÉ ET RELATIFS AU REMBOURSEMENT DU CRÉDIT DE TVA POUR LE XXX TRIMESTRE DE L'ANNÉE XXXX

Nous avons mis en œuvre les diligences requises par la Profession indiquées ci-dessous relatives à l'examen de la demande et des relevés joints à la présente attestation, établis dans le cadre du décret N° 2-06-574 du 31 décembre 2006 pris pour l'application de la taxe sur la valeur ajoutée prévue au titre III du CGI tel que modifié et complété par le décret N°2-18-638 du 22 février 2019, relatif au remboursement du crédit de TVA. Cette demande ainsi que les relevés, établis sous l'entière responsabilité des organes de gestion de la société XXX font ressortir un montant total de crédit de TVA demandé en remboursement pour le XX^{ème} trimestre de l'année XXX de MAD XXX.

Notre examen a comporté les diligences suivantes :

1. Vérification que la société XXX remplit les conditions prévues par le décret précité pour être éligible à demander le remboursement du crédit de TVA ;
2. Vérification que le crédit de TVA figurant dans les déclarations de la société de la période vérifiée est conforme à celui figurant dans les comptes de la société ;
3. Vérification de la justification des informations contenues dans les relevés détaillés (ci-joints);
4. Vérification de la concordance de ces informations avec la comptabilité dont elles sont issues.

Nos travaux ne sont pas destinés à remplacer les diligences qu'il appartient, à l'Administration et à tout tiers, ayant eu communication de cette attestation de mettre en œuvre au regard de leurs propres besoins.

Il est entendu également que nos travaux n'ont pas pour objet de préjuger de la décision qui sera retenue à leur égard par l'Administration ni de la décision de cette dernière quant au montant qu'elle aura décidé de rembourser.

Les travaux effectués nous conduisent aux constatations suivantes :

- a) nous avons vérifié que la société XXX remplit les conditions prévues par le décret précité pour être éligible à demander le remboursement du crédit de TVA. (***Ou en cas de non-respect : Nous avons vérifié que la société XXX ne remplit pas les conditions prévues par le décret précité pour être éligible à demander le remboursement du crédit de TVA***) ;
- b) nous attestons que le crédit de TVA figurant dans les déclarations de la société de la période vérifiée est conforme à celui figurant dans les comptes de la société. (***Ou en cas de non-respect : nous attestons que le crédit de TVA figurant dans les déclarations de la société de la période vérifiée n'est pas conforme à celui figurant dans les comptes de la société***) ;
- c) les vérifications visées au point 3 et 4 (ci-dessus) n'ont pas révélé d'anomalies. (***Lister les anomalies le cas échéant***)

Sur la base de ce qui précède, nous attestons que la demande de remboursement du crédit de TVA ne comporte pas d'éléments remettant en cause sa cohérence et sa conformité avec les comptes de la société.

Fait à xxx le xxx

Signature du (Commissaire aux Comptes /de l'Expert-Comptable)

Annexe : Modèle de lettre de mission

Casablanca le XXXX

**À l'aimable attention de
Mme XXX ou M. XXX**

Madame ou Monsieur XXXX,

Nous vous confirmons par la présente les termes et les conditions de mise en œuvre de notre mission de certification du rapport sommaire établi par l'entreprise pour la demande du remboursement du crédit de TVA relatif au remboursement du crédit de taxe sur la valeur ajoutée cumulé du trimestre XXX de l'année 2013 prévu par les dispositions XXXX du code général des impôts.

Nous procéderons à un examen selon les diligences requises par la Profession relatives à la demande établie dans le cadre du décret N° 2-06-574 du 31 décembre 2006 pris pour l'application de la taxe sur la valeur ajoutée prévue au titre III du CGI tel que modifié et complété par le décret N°2-18-638 du 22 février 2019, relatif au remboursement du crédit de TVA.

Nos travaux ne sont pas destinés à remplacer les diligences qu'il appartient, à l'Administration et à tout tiers, ayant eu communication de cette attestation de mettre en œuvre au regard de leurs propres besoins.

Notre mission portera sur :

1. la vérification de la justification des données portées sur les relevés de déduction ;
2. le contrôle de l'enregistrement en comptabilité des montants des achats portés sur les relevés de déduction en précisant que ce contrôle bien que ne découlant pas explicitement du contenu du décret, permet au professionnel d'avoir l'assurance que les montants demandés en remboursement découlent de la comptabilité ;
3. le contrôle du paiement desdits achats au moyen des relevés bancaires ou des justificatifs d'autres moyens de paiement (espèces, compensation, ...) ;
4. le contrôle de la comptabilisation des déclarations de TVA déposées durant la période concernée par la demande ;
5. le contrôle que le montant du crédit de TVA porté en comptabilité au XXXX est égal ou supérieur au crédit de TVA demandé en remboursement ;
6. le contrôle du calcul et de la présentation correcte et exhaustive des éléments composant le crédit de taxe à rembourser ;

Il est entendu également que nos travaux n'ont pas pour objet de préjuger de la décision qui sera retenue à leur égard par l'Administration ni de la décision de cette dernière quant au montant qu'elle aura décidé de rembourser.

Pour les mêmes raisons, nous ne pourrions non plus vous donner l'assurance que toutes les déficiences majeures dans le système comptable et de contrôle interne auront pu être identifiées. Cependant, si de telles déficiences venaient à être relevées lors de nos travaux, nous ne manquerions pas de vous en informer dans les meilleurs délais. Par ailleurs, nous vous soumettrons à la fin de nos travaux une lettre résumant les déficiences que nous aurions relevées.

Nous vous rappelons que l'établissement de la demande, relevés de déduction et autres états accompagnant la demande vous incombe et que cette responsabilité implique la disponibilité d'une comptabilité et de toutes les déclarations et justifications nécessaires sur toute la période couverte par le remboursement du crédit de TVA.

Au cours de notre mission, nous serons amenés également à vous demander la confirmation écrite de certaines déclarations.

Nous comptons sur l'entière coopération de votre personnel afin qu'il mette à notre disposition l'ensemble des documents comptables et autres informations nécessaires pour la réalisation de la mission à l'intérieur des délais légaux.

Nos honoraires sont déterminés en fonction du temps passé, du niveau de responsabilité et de la qualification professionnelle des collaborateurs affectés à la mission.

Nous estimons qu'ils s'élèveront à XX jours homme pour XXX Dirhams hors taxes.

Cette estimation d'honoraires repose sur des conditions de déroulement normal de notre mission et sur une assistance active de vos services. Au cas où nous rencontrerions des problèmes particuliers en cours de mission, nous vous en informerons sans délais et serons amenés, le cas échéant, à réviser cette estimation.

Nous vous serions obligés de bien vouloir nous retourner un exemplaire de la présente nous confirmant la prise de connaissance des termes de la mission.

Nous vous prions d'agréer, Madame... ou Monsieur, l'expression de nos sentiments distingués.

Mme XXX ou M . XXX
Expert-Comptable

Annexe : Modèle de lettre d'affirmation

Conformément aux usages en vigueur, nous vous confirmons ci-après, en toute bonne foi et au mieux de notre connaissance, les informations et affirmations qui vous ont été fournies dans le cadre de votre examen de la demande et des relevés de TVA, établis dans le cadre du décret N° 2-06-574 du 31 décembre 2006 pris pour l'application de la taxe sur la valeur ajoutée prévue au titre III du CGI tel que modifié et complété par le décret N°2-18-638 du 22 février 2019, relatif au remboursement du crédit de TVA. Cette demande ainsi que les relevés, établis sous l'entière responsabilité des organes de gestion de la société XXX font ressortir un montant total de crédit de TVA demandé en remboursement pour le XX ème trimestre de l'année XXX de MAD XXX.

Cette demande ainsi que les relevés de TVA ont été préparés sous notre responsabilité et dans le respect des dispositions du Code Général des Impôts et notamment les articles cités ci-dessus.

Nous vous confirmons, au mieux de nos connaissances et en toute bonne foi, les déclarations suivantes :

1. les montants présentés XXXXX sont exacts, qu'ils découlent des données comptables de l'entité et se rapportent à ses opérations de ventes et d'achats de biens et services inscrits en charges ainsi qu'aux achats de biens d'investissement ;
2. les déclarations de TVA ayant été soumises à votre cabinet sont conformes et concordent avec celles déposées par nos soins auprès de l'administration fiscale ;
3. tous les remboursements de TVA obtenus de l'administration fiscale/Trésorerie générale, ont été régulièrement et exhaustivement constatés en diminution du crédit de TVA et enregistrer comptablement ;
4. nous confirmons l'exhaustivité et la réalité des informations fournies dans les relevés de TVA objet de notre demande de remboursement ;
5. tous les livres comptables, les états annexes et documents financiers afférents à la comptabilité ont été mis à votre disposition.

Signature de la Direction de la société