

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-DJC-EXPC-20-30-20170906

Date de publication : 06/09/2017

Date de fin de publication : 30/01/2019

DJC - Les professionnels de l'expertise comptable - La lettre de mission

Positionnement du document dans le plan :

DJC - Dispositions juridiques communes
Les professionnels de l'expertise comptable
Titre 2 : Régime d'autorisation et de conventionnement
Chapitre 3 : La lettre de mission

Sommaire :

- I. Forme et contenu de la lettre de mission
 - A. Obligations du professionnel de l'expertise comptable
 - B. Obligations du client ou de l'adhérent
 - 1. L'apposition d'une affichette
 - 2. La mention spéciale dans la correspondance et sur les documents professionnels
- II. Incidence de la date de la conclusion de la lettre de mission sur l'avantage fiscal
 - A. Cas général
 - B. Exceptions
 - 1. Pour l'exercice au cours duquel intervient la signature de la première lettre de mission avec un professionnel de l'expertise comptable
 - 2. Cas du changement de professionnel de l'expertise comptable par le client ou adhérent en cours d'exercice
 - 3. Cas de la résiliation par le client ou adhérent de la lettre de mission pour adhérer à un centre de gestion agréé, à une association agréée ou à un organisme mixte de gestion agréé
 - 4. Cas de la démission d'un centre de gestion agréé, d'une association agréée ou d'un organisme mixte de gestion agréé pour signer une lettre de mission avec un professionnel de l'expertise comptable
 - 5. Cas de la résiliation ou du non-renouvellement de la convention du professionnel de l'expertise comptable par le commissaire du gouvernement
 - 6. Cas particulier de la nomination d'un administrateur provisoire ne satisfaisant pas aux conditions de l'article 1649 quater L du CGI
 - 7. En cas de signature d'une première lettre de mission avec un professionnel de l'expertise comptable avant la clôture de l'exercice comptable pour les contribuables franchissant les limites du régime micro-entreprise
 - C. Information de l'administration fiscale

L'article 151 du décret n°2012-432 du 30 mars 2012 relatif à l'exercice de l'activité d'expert-comptable leur fait obligation de conclure avec ceux de leurs clients ou adhérents qui souhaitent bénéficier de la dispense de majoration une lettre de mission spécifique.

I. Forme et contenu de la lettre de mission

10

Le professionnel de l'expertise comptable doit passer avec son client ou adhérent un contrat écrit définissant sa mission et précisant les droits et obligations de chacune des parties.

Les conditions financières de cette prestation doivent également être indiquées dans cette lettre de mission.

A. Obligations du professionnel de l'expertise comptable

20

Le professionnel de l'expertise comptable doit s'engager à fournir à son client ou adhérent les éléments mentionnés à l'article 371 bis F de l'annexe II au code général des impôts (CGI) à savoir :

- les ratios et les autres éléments caractérisant la situation économique et financière de l'entreprise qui composent le dossier de gestion ;
- un commentaire sur la situation économique et financière de l'entreprise ;
- à partir de la clôture du deuxième exercice suivant le début de leur relation contractuelle, une analyse comparative des bilans et des comptes de résultat de l'entreprise ;
- un document de synthèse présentant une analyse économique en matière de prévention des difficultés économiques et financières de l'entreprise avec indication, le cas échéant, des démarches à accomplir.

En contrepartie, le client ou adhérent doit s'engager à fournir au professionnel de l'expertise comptable chargé de tenir et de présenter ses documents comptables, tous les éléments nécessaires à l'établissement d'une comptabilité sincère de son exploitation. Ces éléments doivent être transmis dans des délais raisonnables pour permettre au professionnel de l'expertise comptable de télétransmettre les déclarations de résultats à l'administration fiscale dans les délais légaux.

30

Le professionnel de l'expertise comptable doit également s'engager à télétransmettre aux services fiscaux les déclarations fiscales de son client ou adhérent, ainsi que leurs annexes et autres documents les accompagnant et l'attestation prévue à l'article 371 bis L de l'annexe II au CGI.

B. Obligations du client ou de l'adhérent

32

Conformément au deuxième alinéa de l'[article 1649 quater L du CGI](#), les clients ou adhérents des professionnels de l'expertise comptable sont soumis à l'obligation prévue à l'[article 1649 quater E bis du CGI](#).

Le renvoi à cet article implique que les clients ou adhérents des professionnels de l'expertise comptable sont soumis à l'obligation d'accepter les règlements soit par chèque, soit par carte bancaire, de faire libeller les chèques à leur ordre et de ne pas les endosser sauf pour remise directe à l'encaissement.

Ils doivent en informer leur clientèle par l'apposition d'une affichette et d'une mention spéciale dans leur correspondance et leurs documents professionnels, dans les conditions décrites par l'[article 371 M de l'annexe II au CGI](#).

35

Cette obligation d'accepter les règlements par chèque ou par carte bancaire présente un caractère alternatif, de sorte que les clients ou adhérents d'un professionnel de l'expertise comptable ne sont pas tenus de s'équiper d'un terminal de paiement par carte bancaire.

Ils sont tenus d'effectuer un des trois choix suivants : soit accepter les seuls règlements par chèque, soit accepter les seuls règlements par carte bancaire, soit accepter les règlements par chèque et par carte bancaire.

1. L'apposition d'une affichette

36

Conformément aux dispositions de l'[article 371 bis M de l'annexe II au CGI](#), cette affichette doit répondre aux quatre conditions suivantes :

- être apposée dans les locaux destinés à recevoir la clientèle ainsi que dans les emplacements ou véhicules aménagés en vue d'effectuer des ventes ou des prestations de services. En pratique, il suffit qu'elle figure soit dans le local, l'emplacement ou le véhicule où sont réalisées les transactions ou les prestations de services, soit dans la pièce où sont habituellement acquittées ces transactions ou prestations ;

- mentionner le nom du professionnel de l'expertise comptable auquel recourt le professionnel ;

- pouvoir être lue sans difficulté par la clientèle ;

- comporter la mention suivante, dont le texte est prévu par l'article 371 M de l'annexe II au CGI : "Client ou adhérent d'un viseur fiscal conventionné par l'administration fiscale acceptant à ce titre le règlement des honoraires par carte bancaire ou par chèques libellés à son nom".

Toutefois, le professionnel de l'expertise comptable peut mettre à la disposition de ses clients ou adhérents trois types d'affichettes, afin de marquer le caractère alternatif de l'obligation d'accepter les règlements soit par chèque, soit par carte bancaire :

- le premier type d'affichette comportant la mention : "Client ou adhérent d'un viseur fiscal conventionné par l'administration fiscale acceptant à ce titre le règlement des honoraires par chèques libellés à son nom" ;

- le deuxième type d'affichette comportant la mention : "Client ou adhérent d'un viseur fiscal conventionné par l'administration fiscale acceptant à ce titre le règlement des honoraires par carte bancaire" ;
- le troisième type d'affichette comportant la mention : "Client ou adhérent d'un viseur fiscal conventionné par l'administration fiscale acceptant à ce titre le règlement des honoraires par chèques libellés à son nom et par carte bancaire".

La présentation matérielle de ce document n'est soumise à aucune condition particulière.

2. La mention spéciale dans la correspondance et sur les documents professionnels

37

La mention "Client ou adhérent d'un viseur fiscal conventionné par l'administration fiscale acceptant à ce titre le règlement des honoraires par carte bancaire ou par chèques libellés à son nom" doit être portée dans la correspondance et sur les documents professionnels adressés ou remis aux clients (papier à en-tête, factures, devis, etc.).

Ce texte peut être imprimé ou apposé à l'aide d'un cachet. Il est placé de manière à n'engendrer aucune confusion avec les titres ou qualités universitaires et professionnelles.

38

Les clients ou adhérents des professionnels de l'expertise comptable peuvent refuser des paiements par chèque ou par carte bancaire dans les trois cas suivants :

- lorsqu'il s'agit de ventes de faible importance qu'il est d'usage de régler en espèces ;
- lorsque la réglementation professionnelle impose les paiements en espèces ;
- lorsque les frais d'encaissement sont disproportionnés par rapport au montant de la transaction.

39

Les professionnels de l'expertise comptable portent ces obligations à la connaissance de leurs clients ou adhérents. Ceux-ci l'informent par écrit de leur correcte exécution. Le professionnel de l'expertise comptable s'assure de leur exécution effective.

En effet, en cas de manquements graves ou répétés aux dispositions de l'[article 371 bis M de l'annexe II au CGI](#), l'[article 371 bis N de l'annexe II au CGI](#) prévoit que la lettre de mission des clients ou adhérents du professionnel de l'expertise comptable est résiliée.

II. Incidence de la date de la conclusion de la lettre de mission sur l'avantage fiscal

A. Cas général

40

L'article 371 bis L de l'annexe II au CGI stipule qu'un client ou adhérent d'un professionnel de l'expertise comptable ayant signé la convention prévue à l'article 371 bis B de l'annexe II au CGI ne peut prétendre à la non majoration de 1,25 de ses revenus pour un exercice donné, qu'à condition qu'il ait été lié avec ce dernier pendant toute la durée de l'exercice considéré.

La lettre de mission doit donc en principe être conclue avant l'ouverture de l'exercice pour lequel l'entreprise souhaite être dispensée de majoration.

B. Exceptions

50

L'article 371 bis L de l'annexe II au CGI prévoit sept exceptions au principe ci-dessus :

1. Pour l'exercice au cours duquel intervient la signature de la première lettre de mission avec un professionnel de l'expertise comptable

60

Pour pouvoir bénéficier de la non-majoration de ses revenus au titre de cet exercice donné, le client ou adhérent du professionnel de l'expertise comptable doit signer cette première lettre de mission dans le délai de cinq mois suivant la date d'ouverture de l'exercice en question.

Ainsi, ce délai de cinq mois ne s'applique qu'à condition que le client ou adhérent n'ait pas été antérieurement client ou adhérent d'une structure lui permettant de bénéficier de la non-majoration de 1,25 de ses revenus (organisme agréé ou professionnel de l'expertise comptable).

Si le client ou l'adhérent du professionnel de l'expertise comptable souhaite bénéficier de la non-majoration de ses revenus au titre de l'année N et que son exercice comptable débute le 1er janvier N, la signature de la lettre de mission devra intervenir avant le 31/05 de l'année N.

Une fois le délai de cinq mois passé, le client ou adhérent ne pourra bénéficier de la non-majoration de ses revenus qu'au titre de l'exercice des revenus N+1, déclarés en N+2, par rapport à l'année N de signature de la lettre de mission.

2. Cas du changement de professionnel de l'expertise comptable par le client ou adhérent en cours d'exercice

70

Pour pouvoir bénéficier de la non-majoration de ses revenus au titre de l'exercice de changement, le client ou adhérent du professionnel de l'expertise comptable doit signer une nouvelle lettre de mission avec un autre professionnel de l'expertise comptable dans le délai maximum de trente jours suivant la résiliation de la lettre de mission précédente.

Exemple : Année N = année de changement de professionnel de l'expertise comptable

30/06/N = date de résiliation de la lettre de mission

31/07/N = date limite de signature d'une nouvelle lettre de mission pour pouvoir bénéficier de la non-majoration de ses revenus au titre de l'année N, déclarés en N+1.

3. Cas de la résiliation par le client ou adhérent de la lettre de mission pour adhérer à un centre de gestion agréé, à une association agréée ou à un organisme mixte de gestion agréé

80

Pour pouvoir bénéficier de la non-majoration de ses revenus au titre de l'exercice de résiliation, le client ou adhérent du professionnel de l'expertise comptable devra adhérer à un centre de gestion agréé, à une association agréée ou à un organisme mixte de gestion agréé dans le délai maximum de trente jours suivant la résiliation de la lettre de mission avec le professionnel de l'expertise comptable.

Exemple : Année N = année de résiliation de la lettre de mission

30/06/N = date de résiliation de la lettre de mission

31/07/N = date limite d'adhésion à un centre de gestion agréé, à une association agréée ou un à un organisme mixte de gestion agréé pour pouvoir bénéficier de la non majoration de ses revenus au titre de l'année N, déclarés en N+1.

4. Cas de la démission d'un centre de gestion agréé, d'une association agréée ou d'un organisme mixte de gestion agréé pour signer une lettre de mission avec un professionnel de l'expertise comptable

90

Pour pouvoir bénéficier de la non-majoration de ses revenus au titre de l'exercice de démission, le contribuable doit signer une lettre de mission avec un professionnel de l'expertise comptable dans le délai maximum de trente jours suivants la démission du centre de gestion agréé, de l'association agréée ou de l'organisme mixte de gestion agréé.

Exemple : Année N = année de démission du centre de gestion agréé, de l'association agréée ou de l'organisme mixte de gestion agréé

30/06/N = date de démission du centre de gestion agréé, de l'association agréée ou de l'organisme mixte de gestion agréé

31/07/N = date limite de signature d'une lettre de mission avec un professionnel de l'expertise comptable pour pouvoir bénéficier de la non-majoration de ses revenus au titre de l'année N, déclarés en N+1

5. Cas de la résiliation ou du non-renouvellement de la convention du professionnel de l'expertise comptable par le commissaire du gouvernement

100

Le client ou adhérent du professionnel de l'expertise comptable dont la convention est résiliée par le commissaire du gouvernement se voit dans l'obligation de changer de professionnel de l'expertise comptable ou d'adhérer à un organisme agréé pour pouvoir continuer à bénéficier de la non-majoration de ses revenus.

Il dispose de soixante jours à compter de la date de réception de la notification par son professionnel de l'expertise comptable de la résiliation de sa convention pour signer une lettre de mission avec un nouveau professionnel de l'expertise comptable ou adhérer à un organisme agréé.

Exemple : Année N = année de résiliation de la convention

30/06/N = date de réception de la notification de la résiliation de la convention

31/08/N = date limite de signature de la lettre de mission avec le nouveau professionnel de l'expertise comptable ou date limite d'adhésion à un organisme agréé pour pouvoir bénéficier de la non-majoration de ses revenus au titre de l'année N, déclarés en N+1.

6. Cas particulier de la nomination d'un administrateur provisoire ne satisfaisant pas aux conditions de l'article 1649 quater L du CGI

110

En cas de nomination d'un administrateur provisoire, celui-ci devra disposer du régime d'autorisation et de conventionnement prévu à l'[article 1649 quater L du CGI](#) pour que les clients ou adhérents continuent à bénéficier de la non-majoration de leurs revenus.

Dans le cas contraire, les clients disposent d'un délai de soixante jours à compter de la nomination de l'administrateur provisoire pour signer une nouvelle lettre de mission avec un professionnel de l'expertise comptable ou adhérer à un organisme agréé pour pouvoir bénéficier de la non-majoration de leurs revenus au titre de cet exercice donné.

Exemple : Année N = année de nomination de l'administrateur provisoire

30/06/N = date de nomination de l'administrateur provisoire

31/08/N = date limite de signature de la lettre de mission avec le nouveau professionnel de l'expertise comptable ou date limite d'adhésion à un organisme agréé pour pouvoir bénéficier de la non-majoration de ses revenus au titre de l'année N, déclarés en N+1.

7. En cas de signature d'une première lettre de mission avec un professionnel de l'expertise comptable avant la clôture de l'exercice comptable pour les contribuables franchissant les limites du régime micro-entreprise

112

Conformément au f de l'[article 371 bis L de l'annexe II au CGI](#), la première lettre de mission signée avec un professionnel de l'expertise comptable peut faire bénéficier le client ou l'adhérent de la non-majoration de ses revenus au titre de l'exercice ou de l'année de signature si elle est intervenue avant la clôture de l'exercice comptable et que les limites de chiffre d'affaires du régime défini à l'[article 50-0 du CGI](#), s'agissant des redevables relevant des bénéfices industriels et commerciaux (BIC), ou à l'[article 102 ter du CGI](#) s'agissant des redevables relevant des bénéfices non commerciaux (BNC), ont été franchies.

Toutefois, il résulte de l'[article 24 de la loi n° 2014-626 du 18 juin 2014 relative à l'artisanat, au commerce et aux très petites entreprises](#), que le client ou l'adhérent relevant d'un régime micro-entreprise qui franchit le seuil de franchise en base de TVA ne perd le bénéfice de ce régime micro-entreprise qu'à compter du 1^{er} janvier de l'année qui suit celle de son assujettissement à la TVA.

En conséquence, un contribuable qui franchit le seuil de la franchise en base de TVA au cours d'un exercice continue de bénéficier du régime micro-entreprise jusqu'au 31 décembre de l'année de franchissement. S'il décide de signer une lettre de mission avec un professionnel de l'expertise comptable avant la fin de l'exercice de franchissement, il ne pourra pas bénéficier de la non-majoration prévue au 1° du 7 de l'[article 158 du CGI](#), dès lors qu'il ne relève pas d'un régime réel d'imposition. La tolérance du f de l'article 371 bis L de l'annexe II au CGI ne trouve pas à s'appliquer dans cette situation.

114

Toutefois, des possibilités sont ouvertes aux contribuables en matière d'option pour un régime réel d'imposition. A cet égard, il convient de distinguer la situation des clients ou adhérents des professionnels de l'expertise comptable relevant du régime déclaratif spécial dit "micro-BNC" visé à l'[article 102 ter du CGI](#), de celle des clients ou adhérents des professionnels de l'expertise comptable relevant du régime visé à l'[article 50-0 du CGI](#).

116

L'option exercée par un contribuable relevant du régime micro-BNC pour le régime réel de la déclaration contrôlée au titre de l'exercice de franchissement du seuil de la franchise en base TVA produit des conséquences différentes en fonction de la date à laquelle elle est exercée.

Si le contribuable relevant du régime micro-BNC au 1er janvier N franchit les seuils de ce régime au cours de cette année N, signe une lettre de mission avec un professionnel de l'expertise comptable avant le 31 décembre de N et opte pour le régime réel en déposant une déclaration n° 2035 au titre de N, il peut se prévaloir des dispositions du f de l'[article 371 bis L de l'annexe II au CGI](#).

De la même manière, si le contribuable crée son activité au cours de l'année N, n'opte pas pour le régime de la déclaration contrôlée à la création et ne signe pas une lettre de mission avec un professionnel de l'expertise comptable dans les 5 mois du début de son activité, mais avant le 31 décembre de N, et qu'il franchit les seuils du régime micro-BNC au cours de N au-delà desdits 5 mois, il peut se prévaloir des dispositions du f de l'article 371 bis L de l'annexe II au CGI.

A cet égard, le contribuable relevant du régime micro-BNC doit opter pour le régime de la déclaration contrôlée dans les délais légaux prévus pour l'exercice de cette option, selon les conditions prévues au [BOI-BNC-DECLA-10-10](#).

En revanche, le contribuable ayant créé son activité au cours de N qui opte à la création pour le régime de la déclaration contrôlée et ne signe pas dans les 5 mois une lettre de mission avec un professionnel de l'expertise comptable mais avant le 31 décembre de N, et franchit les seuils du régime micro-BNC au cours de N au-delà du délai de 5 mois suivant le début de l'activité, ne peut pas bénéficier du f de l'article 371 bis L de l'annexe II au CGI.

118

En ce qui concerne les contribuables relevant du régime visé à l'[article 50-0 du CGI](#), l'option pour un régime réel d'imposition doit être exercé avant le 1er février de l'année au titre de laquelle ils souhaitent relever de ce régime, dans les conditions prévues au [BOI-BIC-DECLA-10-30](#).

En conséquence, un client ou adhérent relevant de ce régime qui décide d'exercer l'option pour un régime réel d'imposition peut signer immédiatement une lettre de mission avec un professionnel de l'expertise comptable et bénéficier du a de l'[article 371 bis L de l'annexe II au CGI](#), sans qu'il soit nécessaire de faire application du f de l'article 371 bis L de l'annexe II au CGI.

C. Information de l'administration fiscale

120

Le professionnel de l'expertise comptable doit établir une attestation mentionnant :

- la date de signature de la lettre de mission ;
- la date de résiliation de la lettre de mission le cas échéant. Il indique également, le cas échéant, si la résiliation est prononcée pour l'un des motifs visés au b du 1° du 7 de l'[article 158 du CGI](#) ;
- le montant imposable.

Cette attestation doit être dématérialisée et télétransmise aux services fiscaux par le professionnel de l'expertise comptable, conformément aux dispositions de l'[article 371 bis L de l'annexe II au CGI](#).