

ITAA

Institute
for Tax Advisors
& Accountants

LA LETTRE DE MISSION



Contenu

Une obligation légale	3
1. Généralités	3
2. Mission d'expertise judiciaire	3
3. Sous-traitance.....	3
4. En cas de reprise de clientèle	3
Quelques aspects du contenu de la lettre de mission	4
1. Identification des parties	4
2. Date de début de votre mission	4
3. L'objet de la mission	4
4. Obligations des parties	4
1) Du côté du client	4
2) Du côté du professionnel	5
5. La portée de la responsabilité.....	5
6. Fin de la convention	5
1) Mode de résiliation et délai de préavis	5
2) Indemnité de préavis	5
3) Situations qui justifient une cessation immédiate de la convention.....	5
7. Honoraires	5
8. Conservation des documents.....	6
9. Le règlement des litiges	6
La signature de la lettre de mission	6
1. En général	6
2. La signature par le professionnel-personne morale.....	6
1) Qui représente le professionnel-personne morale ?	6
2) Le représentant de la personne morale ne doit pas être un professionnel	6
3) Délégation du pouvoir de signature.....	6
3. La signature par le représentant-personne physique	7
1) Qui est le représentant-personne physique ?	7
2) Le représentant-personne physique = le représentant de la personne morale	7
3) Délégation du pouvoir de signature.....	7
4. Exigence d'un double exemplaire	8
5. Moment de la signature	8
Exécution de la lettre de mission	8
1. La qualité de représentant-personne physique.....	8
2. Remplacement unilatéral par un professionnel-personne morale	9
3. Exécution de la mission	9
1) Assistance et représentation dans l'exécution des missions	9
2) Règles spécifiques pour l'exécution de missions réservées aux experts-comptables certifiés	9

Alors que l'obligation d'établir une lettre de mission avec le client existe depuis plusieurs années, il a fallu attendre fin 2019 pour voir promulguer un arrêté royal d'exécution en fixant les modalités d'établissement (IEC).

L'Institut s'est vu signaler par de nombreux membres que certaines dispositions de cet arrêté royal n'étaient pas toujours faciles à appliquer dans la pratique.

L'Institut souhaite par la présente note apporter des réponses à ces inquiétudes, en fournissant aux membres les informations et outils nécessaires pour respecter cette réglementation correctement d'une manière conciliable avec l'organisation de leur cabinet.

Une obligation légale

1. Généralités

La lettre de mission est depuis le 21 septembre 2017, une obligation légale pour tous les professionnels. Elle a été insérée dans l'article 41 de la loi du 17 mars 2019 relative aux professions d'expert-comptable et de conseiller fiscal.

L'absence de la lettre de mission n'implique pas nécessairement la nullité de l'accord passé avec votre client, mais outre des conséquences déontologiques, ce manquement entraîne également des difficultés de preuve.

La lettre de mission vous offre aussi la possibilité de mettre à la disposition du client, les informations qui sont prescrites par le Code de droit économique. Étant donné que vous exercez une profession réglementée, vous devez, par exemple, signaler au client que vous êtes membre de l'ITAA et le titre qui vous a été décerné. En reprenant ces informations dans la lettre de mission, vous évitez tout risque en la matière.

2. Mission d'expertise judiciaire

Lorsque le professionnel est désigné expert judiciaire, sa mission n'est pas de nature contractuelle. Sa désignation résulte, en effet, d'un jugement ou d'un arrêt et l'exécution de ce dernier est soumise aux dispositions du Code judiciaire. Pour ces motifs, l'ITAA estime que dans ces cas, l'obligation d'établir une lettre de mission doit être suspendue.

3. Sous-traitance

Il arrive régulièrement qu'un professionnel, lors de l'exécution de sa (ses) mission(s), fasse appel à un autre professionnel et que tous deux soient organisés de manière indépendante.

En pareil cas, il n'existe aucune relation contractuelle entre le client et le sous-traitant, même si le sous-traitant est parfois en contact direct avec le client. Par conséquent, aucune lettre de mission ne s'impose dans cette relation.

En principe, une lettre de mission est bel et bien requise dans la relation entre l'entrepreneur principal et le sous-traitant, sauf si cette relation s'inscrit dans le cadre d'une collaboration au sein d'un cabinet ou d'un réseau, au sens de l'article 2, 12° et 13° de la Loi du 17 mars 2019. Une convention de collaboration est cependant préconisée. Rappelons que le sous-traitant doit évidemment avoir la qualité pour effectuer des activités comptables et/ou fiscales de manière indépendante pour des tiers.

4. En cas de reprise de clientèle

Si les parts d'une société reconnue sont reprises, vous ne devez pas établir de nouvelle lettre de mission. La même personne morale continue en effet d'exercer la mission. La société peut désigner un autre représentant - personne physique.

Si une clientèle est reprise, un tout nouveau contrat voit en principe le jour, vu que le repreneur est une nouvelle partie contractante. Ceci impliquerait donc l'établissement de nouvelles lettres de mission avec les clients par le repreneur. Toutefois, le cédant peut céder sa lettre de mission existante à un autre professionnel si le consentement du client à cette cession a été donné à l'avance dans la lettre de mission initiale. Dans ce cas, la cession de la lettre de mission produira ses effets après notification au client de la reprise de la lettre de mission aux mêmes conditions par le repreneur de la clientèle¹. On peut considérer dans ces circonstances que l'établissement d'une nouvelle lettre de mission ne s'impose pas pour le repreneur².

Quelques aspects du contenu de la lettre de mission

1. Identification des parties

L'identification des parties est le point de départ de toute convention. Tant le client que le professionnel sont identifiés avec précision.

Lorsque le professionnel est une personne morale reconnue, un représentant personne physique qui a la qualité pour exécuter la mission doit être désigné. Nous y reviendrons plus loin.

À la lumière de la réglementation RGPD, la lettre de mission, à l'instar de la loi anti-blanchiment, légitime la demande des données personnelles de votre client et l'utilisation de celles-ci dans l'exécution de votre mission.

Lorsque le client est une personne morale, une identification des représentants de celle-ci sera requise et leur pouvoir de représentation sera vérifié.

Vous pouvez inclure dans la lettre de mission une clause dans laquelle vous indiquez que vous ne pouvez commencer votre mission qu'après avoir reçu tous les documents et informations requis dans le cadre de la loi anti-blanchiment (carte d'identité, identification des bénéficiaires effectifs, ...).

2. Date de début de votre mission

La date de début de votre mission doit être explicitement mentionnée dans la lettre de mission.

C'est en effet à la date de début de la mission que prend cours la responsabilité du professionnel.

3. L'objet de la mission

Pour le professionnel, il est évidemment important qu'il connaisse la portée précise de sa mission.

Si le professionnel est confronté à une mission supplémentaire de la part de son client, il devra vérifier si celle-ci fait ou non déjà l'objet de la lettre de mission.

Si c'est le cas, une nouvelle lettre de mission n'est pas requise. La confirmation écrite de la mission par les deux parties suffit. Lorsque, par exemple, la lettre de mission prévoit une assistance dans le cadre de subsides, la demande du client de réclamer pour lui une prime dans le cadre du coronavirus peut être acceptée par e-mail. Cette mission relève dans ce cas de la lettre de mission existante.

Si ce n'est pas le cas, une nouvelle lettre de mission ou au moins un addendum à la lettre existante devra être établi.

4. Obligations des parties

1) Du côté du client

La lettre de mission offre la possibilité d'imposer certaines obligations du côté du client qui contribuent à un exercice méticuleux de la mission, par exemple :

- *La remise en temps utile des documents nécessaires*

Il est recommandé de préciser dans la lettre de mission le type de documents devant être mis à disposition ainsi que le délai de cette mise à disposition, pour un exercice méticuleux de la

¹ Article 5.193, §1er du Code civil.

² Sous réserve de ce que pourrait juger les instances disciplinaires de l'Institut.

mission. Une telle clause est importante quant à la responsabilité en cas de retard d'exécution de la mission en raison de la remise tardive des pièces.

- *Déclaration spontanée d'un défaut de paiement*

Vu la responsabilité que le Livre XX du Code de droit économique fait porter aux professionnels en matière de détection d'entreprises en difficulté, la lettre de mission peut prévoir que le client doit informer le professionnel de tout retard de paiement afin que celui-ci puisse détecter à temps les clignotants.

2) Du côté du professionnel

On peut, par exemple, renvoyer à l'obligation de la part du professionnel de respecter le secret professionnel et de préciser les exceptions légales à celui-ci (par exemple, dans le cadre de la loi anti-blanchiment de la réglementation DAC6).

5. La portée de la responsabilité

Par le biais de la lettre de mission, il est possible d'insérer des clauses prévoyant une limitation de votre responsabilité. Cela n'est toutefois pas permis en cas de faute commise avec une intention frauduleuse ou dans le but de nuire. Ni en cas de missions réservées à des experts-comptables certifiés¹.

6. Fin de la convention

1) Mode de résiliation et délai de préavis

La lettre de mission doit prévoir le mode de cessation de la mission.

Dans la plupart des cas, la convention est d'une durée indéterminée et la possibilité de résiliation est prévue dans la lettre de mission. Vous devez tout d'abord juger vous-même en âme et conscience si le délai de préavis est raisonnablement justifié.

En ce qui concerne la durée du délai de préavis, la Commission d'appel (ex-IEC) a déjà estimé qu'en stipulant un délai de préavis de 6 ou 12 mois dans les conditions générales, le membre « *avait failli à son devoir de dignité et d'honnêteté* ».

2) Indemnité de préavis

La lettre de mission peut prévoir une indemnité de remplacement lorsque le délai de préavis n'est pas respecté. Ici également, comme pour la durée du délai de préavis, il est recommandé de rester raisonnable.

3) Situations qui justifient une cessation immédiate de la convention

Il est recommandé de préciser dans la lettre de mission les cas dans lesquels le professionnel a la possibilité de mettre fin à la convention sans devoir respecter un préavis.

Nous visons ici le cas dans lequel s'il poursuivait sa mission, le professionnel agirait en contradiction avec les règles légales et/ou déontologiques qu'il est tenu de respecter. Par exemple, dans le cas de présomptions graves de blanchiment ou d'évasion fiscale ou en cas de risque pour son indépendance.

Cela peut également être prévu si le client et/ou le professionnel ne respectent pas les obligations décrites dans la lettre de mission.

7. Honoraires

La lettre de mission doit bien entendu prévoir le mode de détermination des coûts et des honoraires qu'entraînera la mission, les conditions de paiement que l'on veut imposer au client, ainsi que les accords sur les modalités de facturation des prestations (avances, forfaits, versements mensuels, etc.).

La lettre de mission peut stipuler qu'à défaut de paiement dans un délai déterminé, la facture sera supposée être acceptée et que le professionnel a le droit de suspendre ses prestations pourvu qu'il en informe le client au préalable et par écrit. Lors de l'application de cette clause, il convient néanmoins de faire preuve de la prudence nécessaire, par exemple, si certaines prestations sont requises d'urgence pour préserver les droits du client.

¹ Article 44 de la loi du 17 mars 2019

8. Conservation des documents

La lettre de mission doit indiquer où les pièces et documents seront conservés. Ce mode de conservation doit concorder avec le mode de délivrance des pièces justificatives par le client. Dans certains cas, le client fournit encore les documents sous leur forme originale, si bien que ceux-ci restent à la disposition du professionnel pour l'exécution de sa mission et dans d'autres cas, le chargement numérique suffit, ce qui permet au client de conserver l'original. Il convient de recommander l'insertion d'une clause stipulant que le client a la responsabilité de conserver les pièces et documents comptables qui lui sont régulièrement transmis par le professionnel.

9. Le règlement des litiges

La lettre de mission doit prévoir un règlement des litiges.

Outre la possibilité d'intenter une procédure devant le tribunal compétent, il est possible d'inclure des formes alternatives de règlement des litiges, par exemple l'arbitrage ou la médiation.

La signature de la lettre de mission

1. En général

La lettre de mission doit bien entendu être signée par le professionnel et le client.

Si le professionnel est une personne morale, la lettre de mission doit également être co-signée par une personne physique qui est un associé, un gérant ou un administrateur de la personne morale. L'obligation de co-signer a été introduite par l'arrêté d'exécution : la loi impose uniquement l'obligation de "désigner" un représentant personne physique parmi ses associés, gérants ou administrateurs qui a la qualité pour exercer cette mission.

2. La signature par le professionnel-personne morale

1) *Qui représente le professionnel-personne morale ?*

La personne morale qui est partie à la lettre de mission doit être représentée sur la base des règles générales de représentation d'une personne morale. En règle générale, cela se fait par les organes de représentation de la personne morale.

2) *Le représentant de la personne morale ne doit pas être un professionnel*

Il suffit que la lettre de mission soit signée par une personne ou des personnes qui peuvent valablement représenter la personne morale. La ou les personne(s) signant la lettre de mission au nom de la personne morale, ne doivent pas nécessairement posséder la qualité de professionnel.

3) *Délégation du pouvoir de signature*

En principe, le représentant de la personne morale peut transmettre son pouvoir de signature à une autre personne, conformément aux règles du droit commun sur la délégation du pouvoir de signature².

Les documents signés par la personne à qui le pouvoir de signature est transféré sont alors signés comme s'ils étaient signés par le représentant lui-même et lient donc la société. Cela n'implique aucun transfert de responsabilité pour l'exécution de la mission.

Une telle délégation permet, par exemple, d'absorber l'absence d'une personne ayant le pouvoir de signature pendant un certain temps.

Pour des raisons pratiques, le représentant de la personne morale peut, par exemple, également déléguer sa signature au représentant-personne physique lorsque ce dernier ne peut pas représenter la personne morale lui-même³.

² Dans la mesure où le mandat formant la base du pouvoir de signature ou les restrictions légales ne l'empêchent pas.

³ Par exemple : si le représentant-personne physique est un directeur d'une personne morale-SA, mais n'a pas de pouvoir individuel de représentation à l'égard de cette personne morale-SA.



Dans ce cas, une personne signe avec deux qualités : celle de représentant-personne physique et celle de (représentant de la) personne morale en qualité de professionnel.

3. La signature par le représentant-personne physique

1) Qui est le représentant-personne physique ?

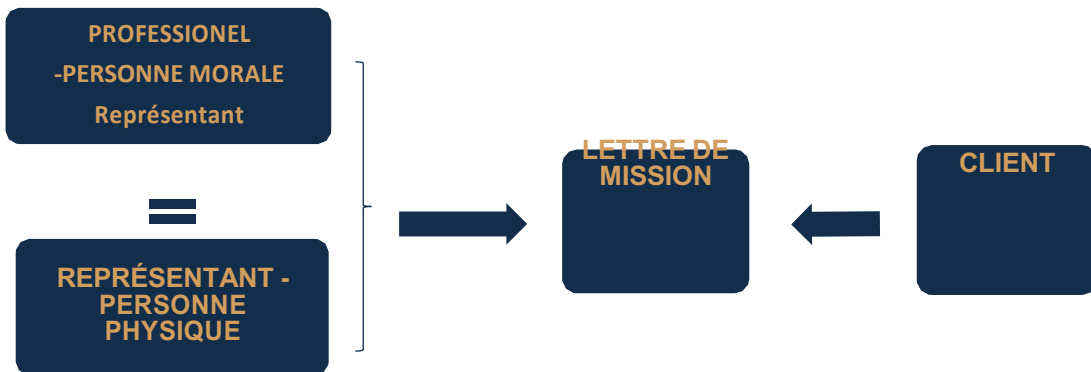
Ce représentant est une personne physique qui a la qualité pour exécuter la mission.

Ce représentant est soumis aux mêmes conditions et à la même responsabilité disciplinaire que s'il exécutait la mission en son nom propre et pour son propre compte.

Le représentant-personne physique est responsable de l'exécution de la mission au nom et pour le compte de la personne morale.

2) Le représentant-personne physique = le représentant de la personne morale

Si le représentant de la personne morale qui signe au nom de la société est également le professionnel qui sera responsable de son exécution, une seule signature indiquant les deux qualités est évidemment suffisante.



3) Délégation du pouvoir de signature

En principe, le représentant-personne physique peut également transmettre sa signature.

Pour des raisons pratiques, il peut, par exemple, déléguer le pouvoir de signature au représentant de la personne morale (professionnel ou non), à un employé (membre interne ou non) ou à un sous-traitant agréé à qui le représentant-personne physique souhaite faire appel pour l'exécution de sa mission.

Délégation de signature au représentant de la personne morale :



Dans ce cas, le représentant de la personne morale signe la lettre de mission également au nom et pour le compte du représentant-personne physique.

4. Exigence d'un double exemplaire

La lettre de mission doit être établie en double exemplaire, signée et datée.

Cette exigence est satisfaite lorsqu'une seule lettre de mission est rédigée et signée électroniquement et que chaque partie a la possibilité de disposer d'un exemplaire écrit ou d'y avoir accès (article XII 15 CDE et article VIII.20, al. 3 du Code civil).

Contrairement à la signature sur papier, il est possible que des discussions apparaissent plus rapidement pour savoir si la signature électronique a bien été apposée par la personne qui est censée signer. Pour exclure ce risque, il existe des variantes de la signature électronique dont certaines offrent davantage de garanties à cet égard (voyez par exemple les signatures avancées ou qualifiées via la carte d'identité).

Le professionnel peut également numériser une lettre de mission signée, puis l'envoyer par courriel au client qui, à son tour, la signe et la renvoie. Afin d'exclure tout risque, il peut être conseillé que la lettre de mission signée soit renvoyée par le client à partir de l'adresse courriel de la personne autorisée à signer au nom du client (et donc pas à partir d'une adresse courriel générale).

5. Moment de la signature

La loi impose au professionnel de rédiger une lettre de mission en concertation avec le client avant l'exécution de chaque mission. En pratique, la signature préalable de la lettre de mission n'est pas toujours évidente (par exemple, lorsque des prestations urgentes doivent être effectuées pour préserver les droits du client).

Cette situation ne peut être imputée au professionnel même, qui devra pouvoir s'en justifier en toute objectivité lors d'une éventuelle enquête déontologique.

Dans tous les cas, il est alors indiqué de prévoir dans la lettre de mission qu'elle s'applique rétroactivement à ces prestations réalisées antérieurement.

Exécution de la lettre de mission

1. La qualité de représentant-personne physique

Le représentant-personne physique est responsable de l'exécution de la mission au nom et pour le compte de la personne morale. Ce représentant est soumis aux mêmes conditions et à la même responsabilité disciplinaire que s'il exécutait la mission en son nom propre et pour son propre compte⁴.

Il s'ensuit que le représentant-personne physique doit non seulement être un professionnel, mais doit également avoir la qualité requise pour l'exécution de la mission. Ainsi, seules les personnes ayant la

⁴ Article 42 de la loi du 17 mars 2019 concernant les experts-comptables et les conseillers fiscaux.

qualité d'expert-comptable certifié peuvent effectuer les missions mentionnées à l'article 3, 6° à 8° de la loi.

2. Remplacement unilatéral par un professionnel-personne morale

Conformément à l'article 42 in fine de la loi, la personne morale concernée ne peut révoquer le représentant-personne physique que "*si elle désigne simultanément un successeur*". On peut en déduire que le caractère *intuitu personae* lié à l'exécution du contrat incombe en principe à la personne morale, et non à ce représentant.

En outre, il découle également de l'article 42 in fine de la loi que la société peut unilatéralement révoquer et remplacer le représentant-personne physique, sans avoir besoin du consentement de son client. Dans un souci de transparence vis-à-vis du client, il est recommandé que cela soit explicitement mentionné dans la lettre de mission.

3. Exécution de la mission

1) Assistance et représentation dans l'exécution des missions

Le représentant-personne physique de la personne morale porte la responsabilité finale de l'exécution de la mission.

Cela ne signifie toutefois pas qu'il doit exécuter personnellement tous les aspects de la mission : il peut se faire assister et même représenter par des collaborateurs internes et/ou des sous-traitants indépendants⁵. Dans le choix des collaborateurs auxquels il fait appel, le représentant-personne physique doit être guidé par son jugement professionnel. En outre, les sous-traitants doivent évidemment avoir la qualité pour effectuer des activités comptables et/ou fiscales de manière indépendante pour des tiers.

2) Règles spécifiques pour l'exécution de missions réservées aux experts-comptables certifiés

a. Mention écrite de la nature des travaux accomplis lors de missions réservées aux experts-comptables certifiés

Le professionnel doit consigner par écrit ou faire consigner par écrit la nature des travaux accomplis en personne ou par des collaborateurs, de façon à garder, de manière fidèle, la trace de l'exécution de la mission⁶.

b. Pas de délégation de pouvoir de signature pour les missions réservées aux experts-comptables certifiés

Le représentant-personne physique ne peut pas déléguer sa signature dans le cadre de missions réservées aux experts-comptables certifiés.

Dans le cas de missions réservées aux experts-comptables certifiés, le représentant-personne physique assume donc non seulement la responsabilité déontologique au sens de l'article 42 de la Loi, mais il doit également procéder lui-même à la signature de l'attestation, de la certification ou du rapport.

c. Assistance par un autre expert-comptable certifié, par ses stagiaires ou par des collaborateurs permanents

Dans l'exécution des missions réservées aux experts-comptables certifiés, le représentant-personne physique ne peut se faire assister que par un autre expert-comptable certifié ou une personne ayant un statut équivalent à l'étranger, par ses stagiaires ou par des collaborateurs permanents⁷. En outre, il peut également, sous sa propre responsabilité, faire appel aux services d'un expert indépendant d'une autre discipline⁸.

⁵ Par exemple, introduire la déclaration fiscale via Tax-on-web.

⁶ Article 16 de l'AR du 1^{er} mars 1998 fixant le règlement de déontologie des experts-comptables

⁷ Article 17 de l'AR du 1^{er} mars 1998 fixant le règlement de déontologie des experts-comptables

⁸ Article 17 de l'AR du 1^{er} mars 1998 fixant le règlement de déontologie des experts-comptables

d. Interdiction de transmettre les éléments essentiels d'une mission réservée aux experts-comptables certifiés

Le représentant-personne physique ne peut pas déléguer des éléments essentiels des missions réservées à l'expert-comptable certifié, sauf dans des circonstances exceptionnelles. Dans ce cas, il doit également le motiver par écrit⁹.

⁹ Article 17 de l'AR du 1^{er} mars 1998 fixant le règlement de déontologie des experts-comptables