

Cas d'usage de traitement des données personnelles pour les missions de l'expert-comptable

*Elaboré par le CNOEC
avec le concours de la CNIL*

2024





SOMMAIRE

CONTEXTE D'UTILISATION DES CAS D'USAGE	5
GLOSSAIRE	6
CAS D'USAGE	7
CONSEQUENCES PRATIQUES POUR L'EXPERT-COMPTABLE	9
1. Que doit faire l'expert-comptable s'il est en position de RT ?	9
2. Que doit faire l'expert-comptable s'il est en position de ST ?	10



CONTEXTE D'UTILISATION DES CAS D'USAGE

La détermination de la qualité d'un acteur au sens du RGPD relève d'une casuistique complexe. Au-delà des définitions légales du responsable de traitement et du sous-traitant, les autorités compétentes au niveau européen (CEPD¹) et français (CNIL) ont largement commenté ces sujets aux fins de permettre aux acteurs concernés de déterminer leur statut.

Pour donner des repères à la profession, le CNOEC² a travaillé avec la CNIL sur des cas d'usage correspondant à des situations courantes.






Pour chaque cas d'usage, une description du contexte est proposée. Chaque qualification correspond donc à ce contexte, et elle doit, le cas échéant, être revue si le contexte est différent, et documentée pour pouvoir justifier du statut retenu en cas de contrôle de la CNIL. La qualification proposée n'est pas obligatoire, et ne peut engager la responsabilité du CNOEC ni celle de la CNIL.

Cette revue pourra utilement s'appuyer sur la documentation disponible comprenant :

- Les [lignes directrices 07/2020](#) du CEPD sur les notions de responsable de traitement et de sous-traitant ;
- La documentation élaborée par la CNIL, et notamment :
 - [Responsable de traitement et sous-traitant : 6 bonnes pratiques pour respecter les données personnelles](#) ,
 - [Règlement européen sur la protection des données personnelles - Guide du sous-traitant](#) ;
- Le guide pratique élaboré par le CNOEC (édition 2023) : La protection des données personnelles à l'usage des experts-comptables.

¹ Comité européen de la protection des données.

² Via un groupe de travail dépendant de la commission juridique présidée par Mme Corinne Renart.

 <p>Donnée personnelle</p>	<p>Toute information se rapportant à une personne physique identifiée ou identifiable.</p>
 <p>Personne concernée</p>	<p>Personne physique dont les données à caractère personnel font l'objet du traitement. Dans le cas des traitements effectués par les experts-comptables, les personnes concernées sont essentiellement les clients, les salariés et les dirigeants du client (mais aussi : les associés, les contacts, etc.)</p>
 <p>Responsable de traitement Ou « RT »</p>	<p>Détermine seul la finalité et les moyens du traitement des données personnelles.</p>
 <p>Responsable de traitement conjoint Ou « RT conjoint »</p>	<p>Deux (ou plus) responsables du traitement déterminent conjointement les finalités et les moyens du traitement. Les responsables conjoints du traitement définissent de manière transparente leurs obligations respectives aux fins d'assurer le respect des exigences du RGPD et de permettre aux personnes concernées d'exercer leurs droits.</p> <p><i>Ce statut est présenté à titre d'information dans le présent document, mais ne sera pas retenu pour des raisons d'applicabilité pratique dans les cas d'usage figurant ci-après.</i></p>
 <p>Sous-traitant Ou « ST »</p>	<p>Traite des données à caractère personnel pour le compte du responsable de traitement. Il s'agit d'une personne juridique distincte du responsable de traitement. La loi impose au responsable de traitement un contrôle effectif sur le sous-traitant.</p>



CAS D'USAGE

Description du cas	Statut de l'expert-comptable	Contexte
MISSIONS LEGALES³ Par ex. : <ul style="list-style-type: none"> Assistance du comité social et économique Présentation des comptes de campagne Etc. 	RT	L'expert-comptable est RT, puisque : <ul style="list-style-type: none"> La finalité du traitement (la mission) est définie par la loi (et non par le client) ; Les moyens du traitement sont pour l'essentiel déterminés par l'EC qui organise sa mission de façon autonome et indépendante, le client ne donnant que des instructions générales.
MISSION DE PRESENTATION : <ul style="list-style-type: none"> Présentation des comptes annuels Examen limité des comptes annuels Audit contractuel Assistance à l'établissement des déclarations fiscales d'un client professionnel 	RT	L'expert-comptable est RT puisque : <ul style="list-style-type: none"> La finalité du traitement (la mission) est définie par la loi et ses modalités d'exécution font l'objet d'une norme agréée par le ministère de l'Economie et des Finances ; Les moyens du traitement sont pour l'essentiel déterminés par l'expert-comptable qui organise sa mission de façon autonome et indépendante, le client ne donnant que des instructions générales. <p>Ces prestations sont à considérer globalement ; la mission de présentation peut donc être considérée comme une finalité unique et analysée comme telle au sens du RGPD.</p> <p>La mission d'assistance à l'établissement des déclarations fiscales des professionnels n'empêche pas de traitement de données à caractère personnel (si ce n'est l'identification de l'entreprise et de ses associés). En outre, il est très rare que cette mission soit autonome et ne s'inscrive pas dans une mission de présentation plus générale.</p>
TENUE DE COMPTABILITE : <ul style="list-style-type: none"> Le client externalise temporairement la tenue de sa comptabilité à l'EC, dans un périmètre et selon des modalités qu'il détermine 	ST	Le client décide seul de la finalité du traitement, qui repose sur une obligation légale lui incombant. <p>Il décide également de ses modalités et du périmètre du traitement qui sera externalisé auprès de l'expert-comptable (moyens essentiels du traitement) : périmètre groupe, filiale, etc.</p> <p>C'est également le client qui valide les hypothèses de provision et les choix éventuels liés à des options fiscales.</p> <p><i>Dès lors que la mission s'effectue dans le contexte susvisé, l'EC dispose de peu d'initiative dans la réalisation du traitement et il est ST du client.</i></p> <p>Si l'externalisation de la comptabilité est permanente, il convient de se référer à la ligne sur la mission de présentation.</p>
ETABLISSEMENT DES BULLETINS DE PAIE	ST	Le client décide seul de la finalité du traitement, qui repose sur une obligation légale lui incombant. <p>Il décide également de ses modalités et du périmètre du traitement qui sera externalisé auprès de l'expert-comptable : périmètre des salariés concernés, montants, date de règlement, etc.</p> <p><i>Dès lors que la mission s'effectue dans le contexte susvisé, l'expert-comptable dispose de peu d'initiative dans la réalisation du traitement et il est ST du client.</i></p>

³ Mission dévolue à un expert-comptable par l'effet d'une disposition légale.

<p>ASSISTANCE A L'ETABLISSEMENT DES DECLARATIONS FISCALES D'UN PARTICULIER</p> <p>Par ex. :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Déclaration d'impôt sur le revenu • Déclarations annexes, not. revenus fonciers, impôt sur la fortune immobilière, etc. 	<p>RT</p>	<p>A noter que si le client est un particulier personne physique agissant à des fins non professionnelles, celui-ci ne pouvant être RT au sens du RGPD pour des activités strictement personnelles ou domestiques, et donc sans lien avec une activité professionnelle ou commerciale, ce statut revient à l'expert-comptable.</p>
<p>MANDAT DE PAIEMENT DES DETTES</p>	<p>ST</p>	<p>Le client décide seul de la finalité et du périmètre du traitement :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Choix des fournisseurs concernés • Montant maximum des virements • Optimisation du besoin en fonds de roulement • Etc. <p><i>Dès lors que la mission s'effectue dans le contexte susvisé, l'expert-comptable dispose de peu d'initiative dans la réalisation du traitement et il est ST du client.</i></p>
<p>RECOUVREMENT AMIABLE DES CREANCES</p>	<p>ST/RT</p>	<p>Le client décide seul de la finalité et du périmètre du traitement :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Choix des créances • Optimisation du besoin en fonds de roulement • Etc. <p><i>Dès lors que la mission s'effectue dans le contexte susvisé, l'expert-comptable dispose de peu d'initiative dans la réalisation du traitement et il est ST du client.</i></p> <p>Si la seule instruction donnée par le mandant est de recouvrer les créances et que, pour remplir sa mission, l'expert-comptable utilise ses propres moyens, évalue le besoin et collecte de nouvelles données, etc. alors il sera RT.</p> <p>A noter que si le client est un particulier personne physique, celui-ci ne pouvant être RT au sens du RGPD pour des activités strictement personnelles ou domestiques, et donc sans lien avec une activité professionnelle ou commerciale, ce statut revient à l'expert-comptable.</p>
<p>ASSISTANCE JURIDIQUE</p> <p>Par ex. :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Rédaction d'actes, • Tenue de secrétariat juridique, • Préparation d'AG • Rédaction de PV d'AG • Etc. 	<p>ST</p>	<p>Le client décide seul de la finalité du traitement, qui repose sur une obligation légale lui incombant.</p> <p>Il décide également de ses modalités et du périmètre du traitement qui sera externalisé auprès de l'expert-comptable.</p> <p>Les traitements de données effectués dans le cadre des missions d'assistance juridique telles que la rédaction de PV d'AG, etc., sont faits strictement pour le compte du mandant dans le cadre d'une instruction bien précise.</p> <p><i>Dès lors que la mission s'effectue dans le contexte susvisé, l'EC dispose de peu d'initiative dans la réalisation du traitement et il est ST du client.</i></p>
<p>MISSION DE CONSEIL</p>	<p>RT</p>	<p>L'expert-comptable est RT car il détermine l'essentiel des moyens du traitement, et organise sa mission de façon autonome et indépendante.</p>



CONSEQUENCES PRATIQUES POUR L'EXPERT-COMPTABLE

1. QUE DOIT FAIRE L'EXPERT-COMPTABLE S'IL EST EN POSITION DE RT ?



Observations générales

En position de RT, l'expert-comptable est tenu au respect de toutes les obligations dévolues par la loi.

Cela comprend entre autres, de façon non limitative :

- La tenue d'un registre des traitements
- Déterminer la base légale du traitement et s'assurer qu'elle est licite (le plus souvent : contrat conclu avec le client)
- La mise en œuvre de moyens techniques et organisationnels suffisants pour garantir la sécurité des données personnelles des personnes concernées : ceci est d'autant plus important que certaines des données personnelles traitées par l'expert-comptable peuvent être très sensibles (salaires, situation familiale, situation patrimoniale, références bancaires, etc.). Si nécessaire, l'expert-comptable réalisera une analyse d'impact si des risques élevés sont identifiés.
- La mise en œuvre d'une organisation permettant de détecter toute faille de sécurité, déterminer son impact, et le cas échéant en informer la CNIL et les personnes concernées
- Le contrôle effectif de tous ses sous-traitants (par ex. un éditeur de logiciel en mode SaaS) au moyen des clauses contractuelles imposées par la loi (art. 28 RGPD) et de la réalisation d'audits
- La mise en œuvre des modalités nécessaires en cas de transfert des données personnelles hors UE
- La nomination éventuelle d'un DPO

D'autres obligations incombent également à l'expert-comptable en sa qualité de responsable de traitement, mais elles peuvent être réparties contractuellement entre l'expert-comptable et son client via la lettre de mission (cf. ci-dessous).

Il s'agit en particulier des obligations qui sont difficiles à mettre en œuvre par l'expert-comptable car il n'est pas directement en contact avec les personnes concernées, qui sont les salariés/dirigeants/contacts du client.



Lettre de mission



La lettre de mission doit comprendre une section dédiée aux données personnelles qui comprendra a minima les dispositions suivantes, pour chacun des traitements considérés :

1. Qualification de l'expert-comptable et son client : l'expert-comptable est responsable de traitement
2. Obligations générales : l'expert-comptable s'engage à respecter l'ensemble de ses obligations légales en qualité de responsable de traitement
3. Information des personnes concernées : le client s'engage à informer les personnes concernées conformément aux obligations légales, par tout moyen de son choix
4. Recueil du consentement : si le traitement considéré repose sur le consentement de la personne concernée, le client s'engage à recueillir ce consentement et à en garder une trace
5. Exercice des droits des personnes concernées : le client sera responsable de répondre aux personnes exerçant leurs droits, l'expert-comptable lui portant assistance pour élaborer ces réponses dans les temps impartis lorsqu'il dispose de l'information
6. Gestion des failles de sécurité : les parties s'engagent à collaborer en cas de détection d'une faille de sécurité affectant les données personnelles des personnes concernées
7. Obligation de collaboration : les parties s'engagent à collaborer étroitement pour tout sujet concernant les données personnelles des personnes concernées afin que ces dernières puissent bénéficier de tous leurs droits au titre de la réglementation applicable.

Exemple du CNOEC

[Exemple de clauses RGPD à insérer dans la lettre de mission](#)

2. QUE DOIT FAIRE L'EXPERT-COMPTABLE S'IL EST EN POSITION DE ST ?

 <p>Observations générales</p>	<p>En position de ST, l'expert-comptable est tenu de toutes les obligations dévolues par la loi au sous-traitant.</p> <p>Cela comprend entre autres, de façon non limitative :</p> <ul style="list-style-type: none">• La tenue d'un registre des traitements sous-traités, par client• La mise en œuvre de moyens techniques et organisationnels suffisants pour garantir la sécurité des données personnelles des personnes concernées : ceci est d'autant plus important que certaines des données personnelles traitées par l'expert-comptable peuvent être très sensibles (salaires, situation familiale, situation patrimoniale, références bancaires, etc.). L'expert-comptable pourra le cas échéant assister le client si celui-ci souhaite réaliser une analyse d'impact.• La mise en œuvre d'une organisation permettant de détecter toute faille de sécurité, déterminer son impact, et en notifier le client• Le contrôle effectif de tous ses sous-traitants (par ex. un éditeur de logiciel en mode SaaS) au moyen des clauses contractuelles imposées par la loi (art 28 RGPD) et de la réalisation d'audits• La mise en œuvre des modalités nécessaires en cas de transfert des données personnelles hors UE• La nomination éventuelle d'un DPO
 <p>Lettre de mission</p>	<p>La lettre de mission doit comprendre une clause dédiée aux données personnelles qui comprendra a minima les dispositions suivantes, pour chacun des traitements considérés :</p> <ol style="list-style-type: none">1. Qualification de l'expert-comptable et son client : l'expert-comptable est sous-traitant et le client est responsable de traitement2. Obligations générales : chaque partie s'engage à respecter l'ensemble de ses obligations légales (le client en qualité de responsable de traitement et l'expert-comptable en qualité de sous-traitant)3. Contrat de sous-traitance conforme à l'art. 28 RGPD : ces dispositions sont à inclure dans la lettre de mission.
<p>Exemple du CNOEC</p>	<p>Exemple de clauses RGPD à insérer dans la lettre de mission</p>

