MEDECINS, PSYCHIATRES ET PSYCHOLOGUES HOSPITALIERS
TRADUCTEURS ET INTERPRETES
REGIME SOCIAL ET FISCAL DES COSP

1. Les principes

Dans la très grande majorité des cas, les experts inscrits sur les listes des cours d'appel judiciaires ou sur les tableaux des cours administratives d'appel sont des personnes physiques. Il en est de même pour les experts désignés par les juridictions.

Il en résulte que la rémunération des expertises de justice est soumise, au plan social, au régime social des indépendants –RSI (en cours de réforme) ; au plan fiscal, cette rémunération doit être déclarée à l'IRPP dans la catégorie des bénéfices non commerciaux – BNC.

Toutefois, et par dérogation à la règle, les décrets du 30 décembre 2015[1] et du 2 juin 2016[2], pris en application de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2015, du 22 décembre 2014[3], placent, d'une part les traducteurs et les interprètes et d'autre part les médecins, les psychiatres et les psychologues hospitaliers sous le régime général de la sécurité sociale en les rangeant dans la catégorie des collaborateurs occasionnels du service public –COSP- pour les missions payées par l'État.

2. Les textes en matière sociale

Pendant seize ans, les experts judiciaires se sont trouvés dans une situation de non-droit au regard du régime social qui leur était applicable.

La loi de financement de la sécurité sociale pour 1999, n° 98-1194 du 23 décembre 1998 et son décret d'application n° 2000-35 du 17 janvier 2000 soumettaient la rémunération des missions d'expertise civile et d'expertise pénale au régime général de la sécurité sociale, celui des salariés. Cette loi n'a jamais été appliquée par le ministère de la justice.

Le décret n° 2015-1869 du 30 décembre 2015 relatif à l'affiliation au régime général de la sécurité sociale des personnes participant de façon occasionnelle à des missions de service public, pris en application de l'article 8 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2015 (loi n° 2014-1554 du 22 décembre 2014) qui a modifié le 21e de l'article L.311-3 du code de la sécurité sociale a :
- abrogé le décret n° 2000-35 du 17 janvier 2000 dont l'annexe fixait la liste des collaborateurs occasionnels du service public soumis au régime général de la sécurité sociale
- créé cinq nouveaux articles dans le code de la sécurité sociale : D.311-1, D.311-2, D.311-3, D.311-4 et D.311-5

Le décret n° 2016-744 du 2 juin 2016, qui entre en application avec effet au 1er janvier 2016, modifie l'article D.311-1 du code de la sécurité sociale qui fixe la liste des collaborateurs occasionnels du service public soumis au régime général de la sécurité sociale (celui des salariés).

[1] Décret n° 2015-1869 du 30 décembre 2015
[2] Décret n° 2016-744 du 2 juin 2016
[3] Loi n° 2014-1554 du 22 décembre 2014

Pour ce qui concerne les experts :
- les expertises judiciaires ne figurent plus dans la liste des missions visées à l'article D.311-1 du code de la sécurité sociale
- relèvent désormais du régime social des collaborateurs occasionnels du service public de la justice :

- les indemnités versées aux interprètes et traducteurs pour les missions visées aux articles R.92 et R.93 du code de procédure pénale :
  - honoraires, émoluments et indemnités accordés aux interprètes et aux traducteurs au titre des frais de justice criminelle, correctionnelle et de police (art. R.92-3°-f)
  - indemnisation des interprètes désignés par le tribunal de grande instance pour l'exécution d'une mesure d'instruction à la demande d'une juridiction étrangère en application du règlement (CE) n° 1206/2001 du Conseil du 28 mai 2001 relatif à la coopération entre les juridictions des Etats membres dans le domaine de l'obtention des preuves en matière civile et commerciale (art. R.93-I-10°)
  - indemnisation des interprètes désignés dans le cadre du contentieux judiciaire relatif au maintien des étrangers dans des locaux ne relevant pas de l'administration pénitentiaire (art. R.93-II-7°)
  - indemnisation des interprètes désignés en application de l'article 23-1 du code de procédure civile (lorsqu'une partie est atteinte de surdité) (art. R.93-II-8°)
  - indemnisation des interprètes désignés en application de l'article L.611-1-1 du code de l'entrée et du séjour des étrangers et du droit d'asile (art. R.93-II-9°)
- les rémunérations versées aux médecins et les psychologues exerçant des activités d'expertises médicales, psychiatriques, psychologiques ou des examens médicaux au titre des frais de justice criminelle, correctionnelle et de police (art. R.91) et sous réserve que ces professionnels ne soient pas affiliés à un régime social de travailleurs non salariés.
  La condition de non affiliation à un régime social des indépendants (RSI) vise principalement les hospitaliers mais aussi les professionnels salariés d'autres structures, comme des associations.

Rappelons ici que les missions d'expertise civile et les autres missions d'expertise de justice administrative sont soumises au régime social des indépendants (RSI en cours de réforme).

3. Une tarification différenciée pour les psychiatres et les psychologues

Un arrêté du 27 février 2017 pris par le ministre de l'économie et des finances et le garde des sceaux, ministre de la justice, a créé une tarification différenciée pour les psychiatres et les psychologues selon qu'ils relèvent du régime général de la sécurité sociale lorsqu'ils sont collaborateurs occasionnels du service public – COSP, ou selon qu'ils relèvent du régime social des indépendants lorsqu'ils exercent en profession libérale.

La différence de tarification est significative :

	tarif 2016	tarif 2017 hospitalier	tarif 2019 hospitalier	tarif 2017 libéral
. psychologue :	172.80 €	240.50 € *+39.18 %*	314.50 € *+30.77 %*	351.50 € *+46.15 %*
. psychiatre :	277.50 €	293.00 € *+6.67 %*	370.00 € *+25.00 %*	407.00 € *+37.50 %*
. infraction sexuel	296.00 €	314.50 € *+6.25 %*	388.50 € *+23.53 %*	425.50 € *+35.29 %*

Cette différence de tarification remédie au risque d'une situation d'inégalité devant l'impôt puisque les médecins et les psychologues libéraux chargés de missions pénales, supportent les cotisations sociales du RSI sur les rémunérations tarifées alors que pour celles versées aux hospitaliers COSP, c'est l'État qui prend en charge les cotisations sociales patronales en application du régime général de la sécurité sociale.

Il est surprenant qu'aucune différence de tarification n'ait été arrêtée pour les autres spécialités médicales qui sont exactement dans la même situation.

4. Impossibilité d'opter pour le régime social des indépendants

En application de l'article D.311-3 du code de la sécurité sociale, il n'est pas possible, tant pour les traducteurs et les interprètes que pour les médecins et les psychologues exerçant des activités d'expertises médicales, psychiatriques, psychologiques ou des examens médicaux, visés aux 2° et 3° de l'article D.311-1, d'opter pour le régime social des indépendants.

Comme nous l'avons déjà dit, cette disposition est une ineptie pour les traducteurs et les interprètes.

Pour les médecins et les psychologues hospitaliers ou salariés, elle est concordante avec la condition de non affiliation à un régime de travailleurs non salariés.

5. Impossibilité d'opter pour le versement de la rémunération de l'expert à son employeur habituel

En application de l'article D.311-4 du code de la sécurité sociale, les professionnels visés aux 2° et 3° de l'article D.311-1 ne peuvent opter pour la possibilité qui est offerte à d'autres collaborateurs occasionnels du service public de faire verser à leur employeur habituel la rémunération de leurs missions.

En conséquence, ni les traducteurs et les interprètes pour les missions définies ci-avant, ni les médecins, les psychiatres et les psychologues hospitaliers ou salariés, pour leurs missions pénales ne peuvent demander à ce que leur rémunération soit versée à leur employeur.

Pour autant cette possibilité qui est offerte à d'autres collaborateurs occasionnels du service public est extrêmement difficile à mettre en œuvre car le code de la sécurité sociale exige un accord de l'ensemble des parties. Aucun modèle de convention n'est proposé. (voir pages 6 et 7)

6. Régime fiscal : bénéfices non commerciaux, TVA et CFE

Les collaborateurs occasionnels du service public, tout en étant assujettis au régime général de la sécurité sociale (celui des salariés), ne bénéficient pas pour autant d'un contrat de travail avec l'État.

Au vu des réponses du ministère de l'économie et des finances aux parlementaires, quelque soit le régime social appliqué à leur rémunération, « *Bien que les personnes qui exercent des fonctions d'expert près les tribunaux tiennent de l'autorité judiciaire leur nomination, leur mission ainsi que leur rémunération, il résulte d'une jurisprudence constante, tant administrative que judiciaire, que ces sujétions ne caractérisent pas l'existence d'un lien de subordination. Dès lors que l'expert désigné agit à titre personnel, et non pas au nom d'un service, il dispose de la plus large autonomie pour réaliser ses expertises et n'est soumis à aucune directive ou contrôle particulier. Les revenus tirés de cette activité exercée en toute indépendance relèvent des bénéfices non commerciaux en application de l'article 92 du code général des impôts*. »[4]

Les rémunérations des experts visés aux 2° et 3° de l'article D.311-1 ne peuvent être déclarées à l'impôt sur le revenu des personnes physiques dans la catégorie des traitements et salaires. Ces professionnels doivent reprendre ces rémunérations dans les recettes d'une comptabilité permettant de dégager un résultat imposable dans la catégorie des bénéfices non commerciaux (BNC).

De même, ces rémunérations sont assujetties à la TVA selon les règles de droit commun : « *En application de l'article 256 A du code général des impôts, sont assujetties à la TVA les personnes qui effectuent de manière indépendante une activité économique quelque soit leur statut juridique et leur situation au regard des autres impôts. Les prescriptions spécifiques qui peuvent être édictées à un hydrogéologue par son donneur d'ordre public dans le cadre de ses interventions en temps que COSP ne sont pas de nature à créer un lien de subordination propre à remettre en cause le caractère indépendant de cette activité. … Le fait que le décret du 18 mars 2008 prévoit le rattachement des COSP au régime général de la sécurité sociale est sans incidence sur cette analyse.* »[5]

La jurisprudence du Conseil d'État va dans le même sens, *« Eu égard aux conditions dans lesquelles ils exercent leur mission auprès du service public de la justice, ces professionnels* (les interprètes et traducteurs, collaborateurs du service public), *doivent être regardés comme agissant de manière indépendante. En application de l'article 256 A du CGI, ils sont assujettis à la TVA* » [6]

---

[4] question écrite n° 15643 de M. Jean-Pierre SUEUR – JO Sénat 26 février 2009, page 469, réponse ministérielle, Ministère de l'économie – JO Sénat 25 juin 2009, page 1598

[5] RES n° 2008/21 (TCA), 7 octobre 2008

[6] Conseil d'Etat, 6 mars 2015, n° 377093, 3° et 8° sections

La TVA est due sur ces rémunérations lorsque leur montant annuel dépasse la somme de 32 900 €.

Dans une circulaire commune en date du 8 octobre 2013, la Direction des services judiciaires du ministère de la justice et des libertés et la Direction de la législation fiscale du ministère de l'économie et des finances ont fait le point sur les règles d'assujettissement à la TVA applicables aux prestations réalisées par les collaborateurs du service public de la justice, dont les experts font partie. Cette circulaire a été largement commentée dans la revue EXPERTS.[7]

Les experts, quelque soit le régime social appliqué à leur rémunération sont assujettis à la contribution foncière des entreprises (CFE) dès lors que leurs recettes annuelles dépassent la somme de 5 000 € (plancher applicable à compter de 2019).[8]

De cet ensemble de dispositions, il résulte que le régime social et fiscal de l'expertise de justice s'est encore fortement complexifié tant pour les traducteurs et les interprètes que pour les missions pénales des médecins et des psychologues hospitaliers ou salariés. Les derniers textes sont le résultat d'une réflexion inachevée.

7. La proposition du Conseil national des compagnies d'experts de justice : exercice des missions dans le cadre juridique de l'activité professionnelle principale (toutes spécialités de l'expertise)[9]

L'expertise de justice n'est pas une profession en soi ; elle est le prolongement d'une activité professionnelle principale. Pour nombre d'experts des spécialités du bâtiment, de l'industrie, de la comptabilité et de la finance, cette profession principale est exercée dans le cadre juridique d'une société. Pour d'autres experts des spécialités de la médecine et de la psychologie, bon nombre d'entre eux exercent en hôpital ou en clinique. Pour répondre à ses obligations fiscales et sociales, l'expert est tenu de déclarer une activité accessoire indépendante et de se faire immatriculer comme tel, ce qui est la source d'obligations administratives et comptables contraignantes.

Pour simplifier les obligations administratives des experts qui exercent leur activité principale dans une entité juridique de droit privé (société, association) ou de droit public (administration, hôpital, etc…) nous souhaitons la mise en place d'un dispositif qui pourrait être calqué sur celui qui a été admis pour le commissariat aux comptes ; les commissaires aux comptes sont aussi placés sous la tutelle du ministère de la justice :

- une circulaire de la Direction des services judiciaires de la Chancellerie permettant de taxer les honoraires d'expertise au nom de l'entité dans laquelle l'expert exerce sa profession principale,
- une circulaire du Conseil d'Etat permettant de taxer les honoraires d'expertise au nom de l'entité dans laquelle l'expert exerce sa profession principale,
- une modification du code de la sécurité sociale et du code général des impôts pour permettre l'intégration des produits et des charges d'expertise de justice dans les comptes de l'entité dans laquelle l'expert exerce sa profession principale,

[7] Revue EXPERTS n° 112 – février 2014
[8] Loi de finances pour 2018 n° 2017-1837 du 30 décembre 2017
[9] L'expertise du XXIème siècle – publication CNCEJ 2017

- une convention entre l'expert et la société dont il fait partie, actée par le conseil d'administration de la société ou son assemblée générale (selon la forme de la société), selon laquelle l'expert s'engage à ce que tous ses honoraires d'expertise soient versés à ladite société.

Un parallèle peut être fait entre la procédure admise pour le commissaire aux comptes nommé à titre individuel par l'assemblée générale des actionnaires (ou des associés) et celle sollicitée pour l'expert désigné par une juridiction.

	commissaire aux comptes	**expert**
statut :	commissaire aux comptes, personne physique	expert, personne physique
exercice principal :	société de commissaires aux comptes	société privée ou organisme public
accord de la Direction de la législation fiscale :	lettre du 3 mai 1988 n° 1529/87/3	à obtenir ou modification du CGI
modification du code de la sécurité sociale		modification de l'article L.640-1 du code de la sécurité sociale
accord de la Direction des services judiciaires de la Chancellerie :		circulaire adressée aux chefs de cour permettant d'établir les ordonnances de taxe au bénéfice de l'entité de l'activité principale de l'expert
modalité :	honoraires facturés par la société de commissaires aux comptes	ordonnance de taxe émise au bénéfice de l'entité d'exercice de l'activité principale de l'expert, sur sa demande
convention avec l'entité de l'exercice de l'activité principale :	convention d'exclusivité : engagement de facturer tous les honoraires des mandats individuels par la société de commissaires aux comptes	convention d'exclusivité : engagement de demander les ordonnances de taxe de toutes les expertises au bénéfice de l'entité de l'activité principale de l'expert

Ce dispositif ne fait pas obstacle à l'exercice personnel des missions d'expertise par l'expert désigné.

Il présente l'avantage de permettre un recrutement élargi des experts à ceux qui ont les compétences mais qui renoncent à l'expertise en raison des contraintes administratives imposées par le régime social du RSI et le régime fiscal des BNC alors qu'ils sont salariés dans leur activité principale.

Il nous a été objecté que l'entité juridique qui encaisserait les honoraires de l'expert serait différente de la personne physique qui a reçu la mission d'expertise.

Cette différence de personne juridique n'apparaît plus être une difficulté depuis la loi du 22 décembre 2014 qui a modifié le 21e de l'article L.311-3 du code de la sécurité sociale en ces termes : « *Un décret précise les sommes, les activités et les employeurs entrant dans le champ d'application du présent 21°. Il fixe les conditions dans lesquelles, lorsque la participation à la mission de service public constitue le prolongement d'une activité salariée, les sommes versées en rétribution de la participation à cette mission peuvent, en accord avec l'ensemble des parties, <u>être versées à l'employeur habituel</u> pour le compte duquel est exercée l'activité salariée, quand ce dernier maintient en tout ou partie la rémunération*. »

Dans le même sens, le décret n° 2016-744 du 2 juin 2016, article D.311-3 du code de la sécurité sociale, 2ème alinéa : « *Toutefois, pour les personnes mentionnées aux 6° et 7°, aux 13° à 15°, aux 17° et 18° ainsi qu'au 21° de l'article D.311-1, lorsque la participation à la mission de service public*

constitue le prolongement d'une activité salariée, l'employeur habituel pour le compte duquel est exercée cette activité salariée peut, sous réserve d'un accord écrit et préalable passé avec le salarié et l'organisme mentionné au premier alinéa, verser la rémunération et les cotisations et contributions de sécurité sociale afférentes. L'employeur habituel assure le précompte des cotisations et contributions mentionnées à l'article D.311-2 aux organismes de recouvrement mentionnés aux articles L.213-1 et L.752-4. » 3ème alinéa : « *L'organisme pour le compte duquel est effectuée la mission de service public verse à l'employeur habituel les sommes et les cotisations et contributions de sécurité sociale dues au titre de cette mission, selon les modalités prévues dans l'accord écrit. ….* »

Dès lors, il n'y a pas d'obstacle juridique à l'adoption de la proposition présentée par le Conseil national des compagnies d'experts de justice.

Bruno DUPONCHELLE
Président d'honneur de la Compagnie nationale des experts-comptables de justice
Président honoraire de la Compagnie des experts près la cour d'appel de Douai
Président honoraire de la Compagnie des experts près la cour administrative d'appel de Douai