

UN EXPERT PEUT-IL CREER UNE SOCIETE POUR SON ACTIVITE D'EXPERT DE JUSTICE ?

Par méconnaissance des règles de désignation des experts par les juridictions, de même que des modalités de fixation de la rémunération des experts, des conseillers proposent aux experts de justice de créer une société pour l'exercice de leur activité judiciaire. Les experts de justice qui ont fait ce choix se trouvent en situation irrégulière tant au plan juridique, qu'au regard des cotisations sociales et de l'imposition des bénéfices qu'ils retirent de cette activité.

L'inscription des experts sur les listes des cours d'appel ou les tableaux des cours administratives d'appel

Une personne physique, tout comme une personne morale, peut être inscrite sur une liste d'experts dressée par une cour d'appel ou sur la liste nationale de la Cour de cassation (décret n° 2004-1463 du 23 décembre 2004, modifié, - art. 1, 2 et 3).

En matière administrative, seules les personnes physiques peuvent être inscrites sur un tableau dressé par une cour administrative d'appel (CJA - art. R.221-11).

La désignation de l'expert par une juridiction

Que ce soit en matière civile, en matière pénale ou en matière de justice administrative, l'ordonnance ou le jugement qui désigne l'expert le nomme précisément et l'expert désigné doit remplir personnellement la mission qu'il a reçue (CPC art. 233).

Il n'est pas inutile de rappeler le serment prêté par l'expert judiciaire devant la cour d'appel lors de son inscription initiale : "*Je jure d'accomplir ma mission, de faire mon rapport et de donner mon avis en mon honneur et conscience.*" (loi n° 71-498 du 29 juin 1971, modifiée - art.6).

De même, le code de justice administrative impose à l'expert de prêter serment à chaque désignation : "*Je m'engage à accomplir ma mission avec conscience, objectivité, impartialité et diligence.*" (CJA art. R.621-3, alinéa 2).

Ainsi, l'expert désigné, personne physique, ne peut sous-traiter la mission qu'il a reçue à la société dans laquelle il exerce son activité principale ou à une société qu'il aurait créée à tort pour exercer son activité d'expert. Une société est une personne juridique distincte de ses associés.

L'ordonnance de taxe de la rémunération de l'expert

Que ce soit en matière civile, en matière pénale ou en matière de justice administrative, l'ordonnance de taxe qui arrête la rémunération de l'expert désigné, le nomme précisément.

L'impossible confusion entre l'expert désigné et une société

Lorsque l'expert désigné est une personne morale, l'ordonnance de taxe de ses honoraires sera établie au nom de cette personne morale ; dans ce cas, c'est bien évidemment la personne morale qui encaissera les honoraires et les enregistrera dans sa comptabilité. Il y a lieu de rappeler que, tant en matière civile qu'en matière pénale, lorsqu'une personne morale est désignée, son représentant légal doit obtenir l'accord du juge sur la personne physique qui remplira la mission. (CPC art. 233, alinéa 2 - CPP art. 157-1).

Lorsque l'expert désigné est une personne physique, l'ordonnance de taxe de ses honoraires sera établie au nom de cette personne physique ; dans ce cas, ses honoraires ne peuvent être encaissés que par elle-même et non par une société dans laquelle il exerce son activité principale ou qu'il aurait constituée à tort pour son activité d'expert. La pratique qui consiste à modifier le bénéficiaire d'un chèque ou y ajouter la dénomination sociale d'une société, est irrégulière et pourrait constituer un faux en écriture privée.

La réglementation fiscale

Le régime fiscal applicable à la rémunération des experts de justice a été précisé et confirmé à maintes reprises :

Bénéfices non commerciaux (BNC) : « 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. » (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)

TVA : « 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 quel que 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 tant 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. » (RES n° 2008/21 (TCA), 7 octobre 2008)

TVA : « Eu égard aux conditions dans lesquelles ils exercent leur mission auprès du service public de la justice, ces professionnels (les interprètes et traducteurs, collaborateurs occasionnels 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 » (Conseil d'Etat, 6 mars 2015, n° 377093, 3° et 8° sections)

Sauf le cas particulier des collaborateurs occasionnels du service public, la rémunération des experts est soumise aux cotisations sociales des travailleurs indépendants (code de la sécurité sociale, art. L.640-1).

Les avis du Ministère de l'économie et des finances et du Conseil d'État

En 1988, la Compagnie nationale des commissaires aux comptes a obtenu une dérogation du Service de la législation fiscale du Ministère de l'économie, des finances et de la privatisation autorisant, sous certaines conditions, les commissaires aux comptes à enregistrer les honoraires de leurs mandats personnels dans les comptes de la société de commissaires aux comptes à laquelle ils appartiennent en qualité d'associé ou de salarié.

Certains experts-comptables et avocats ont pensé qu'il était possible de transposer cette dérogation aux expertises judiciaires en souscrivant une convention d'exclusivité de même type. Tel n'est pas l'avis du ministère de l'économie et des finances ni du Conseil d'État.

« S'agissant de la possibilité de rattacher les revenus tirés de l'expertise judiciaire aux comptes de la structure dans laquelle l'expert exerce son activité principale, vous sollicitez un dispositif comparable à celui prévu pour les honoraires perçus au titre de leurs mandats personnels par les commissaires aux comptes salariés.

En application d'une tolérance administrative issue d'un courrier du service de la législation fiscale du 3 mai 1988, il a été admis que les rémunérations acquises par les commissaires aux comptes dans le cadre des missions qui leur sont confiées à titre personnel, peuvent ne pas être imposées au nom des intéressés mais être intégrées dans le chiffre d'affaires de la société lorsque ceux-ci ont conclu, au préalable, une convention d'exclusivité comportant l'engagement de consacrer à la société toute leur activité et de démissionner de leurs mandats lorsqu'ils n'exercent plus au sein de cette société. Cette convention doit en outre prévoir l'abandon des honoraires correspondant aux missions exercées à titre personnel ainsi que la facturation et l'encaissement direct de ces honoraires par la société. Dans ce cadre, aux termes de la réponse ministérielle n° 13779 Bachelot-Narquin du 12 septembre 1994, il a été également admis que le commissaire aux comptes ne soit pas personnellement assujéti à la TVA, les honoraires provenant de ses mandats personnels étant compris dans la base d'imposition de la société tenue au respect des obligations relatives à l'établissement des factures, la déclaration des opérations réalisées et le paiement de l'impôt correspondant.

Cette tolérance administrative a donc été admise, à titre exceptionnel, au regard des pratiques conventionnelles spécifiques à la profession et en raison de la qualité de salarié du commissaire aux comptes.

Elle ne peut pas être transposée en l'état aux experts dont les activités et les qualifications sont diverses et dont les missions, dans leurs spécialités respectives, sont exercées en toute indépendance au sein de compagnies dont ils ne sont pas salariés.

À cet égard, les aménagements fiscaux en la matière nécessiteraient au préalable que soit reconnue la possibilité juridique pour la structure dans laquelle un expert exerce son activité principale de facturer et percevoir elle-même les honoraires d'expertise. Il n'est donc pas envisageable, en l'état, de modifier les règles fiscales qui ne font que découler du cadre juridique dans lequel l'expertise judiciaire est exercée. » (lettre du 2 septembre 2013 du directeur du cabinet du ministre de l'économie et des finances).

« Par courrier du 6 janvier 2014, vous me consultez sur une proposition du Conseil national des compagnies d'experts de justice qui consisterait à taxer les honoraires des experts désignés par le juge administratif dans le cadre d'une procédure pendante devant la juridiction administrative au nom de la société dans laquelle ceux-ci exercent leur activité principale.

En effet, l'article R.221-11 du code de justice administrative réserve l'inscription sur le tableau des experts auprès des cours administratives d'appel aux personnes physiques, à l'exclusion

des personnes morales. Lors de la demande d'inscription sur le tableau, les experts doivent en outre s'engager à réaliser personnellement les expertises qui leur sont confiées. Le choix d'une personne physique offre en effet à la juridiction administrative la garantie d'une parfaite adéquation entre les qualifications et les compétences propres de l'expert et la mission qui lui est confiée.

Dans ces conditions, les experts devant les juridictions administratives ne peuvent bénéficier d'un régime permettant de taxer les honoraires qui leur sont dus au titre de leur mission d'expertise au nom d'une personne différente quand bien même il s'agirait de la personne morale au sein de laquelle ils exercent leur profession principale, à l'image du dispositif que vous indiquez être admis pour les commissaires aux comptes, dont le code de commerce prévoit quant à lui que les fonctions peuvent être exercées par des sociétés.» (lettre du secrétaire général du Conseil d'Etat du 31 janvier 2014).

Les conséquences d'une option irrégulière

Les experts de justice désignés en leur qualité de personne juridique physique qui auraient encaissé et inscrit leurs honoraires d'expertise dans les comptes d'une société dans laquelle ils exercent leur activité principale ou d'une société créée à tort à cet effet, prennent le risque d'encourir des redressements tant en matière fiscale qu'en matière sociale.

En matière fiscale ils risquent que leurs honoraires d'expertise soient requalifiés pour être imposés dans la catégorie des bénéficiaires non commerciaux. Ils devront alors engager une procédure pour obtenir un dégrèvement d'imposition de leur société pour le montant des honoraires requalifiés en BNC.

En matière sociale ils risquent que ces mêmes honoraires soient requalifiés pour être soumis aux cotisations des professions indépendantes.

Dans les deux cas ils risquent des majorations de 100 % sachant que les redressements peuvent porter sur les trois dernières années.

À noter que les experts qui utilisent la structure de la société dans laquelle ils exercent leur activité principale pour diligenter leurs expertises, doivent impérativement conclure une convention avec celle-ci pour qu'elle leur facture cette mise à disposition de secrétaires, de collaborateurs, de leur matériel, de fournitures, etc...

Le cas des sociétés civiles professionnelles

Il m'a été demandé d'examiner le statut des experts exerçant leur activité principale dans une société civile professionnelle.

La SCP est une société, dotée de la personnalité morale, permettant à des personnes physiques exerçant une même profession libérale réglementée d'exercer cette activité en commun, sans qu'il soit obligatoire de d'effectuer des apports en capital. Les associés d'une SCP sont personnellement responsables de leurs actes professionnels et indéfiniment responsables des dettes de la société.

Lorsqu'ils détiennent une part dans le capital de la société, les gérants associés relèvent en tant qu'associé du régime social des professions indépendantes. Mais faut-il considérer que leur activité de gérant, dans les cas où elle est rémunérée, constitue une activité distincte susceptible de les faire relever du chef de cette activité du régime général de la sécurité sociale des salariés lorsqu'ils sont placés à l'égard de la société dans une situation de subordination ? L'administration a répondu par la négative : elle considère que sauf exception, les associés gérants des sociétés civiles relèvent du régime des non-salariés du chef des rémunérations qui leur sont versées en qualité de gérant. (lettre ministérielle du 10 mai 1973 et circulaire ACOSS n° 73-31 du 12 juin 1973).

Les associés non gérants peuvent exercer une activité au sein de leur société et recevoir, en contrepartie, une rémunération. Dans cette hypothèse, la question se pose de savoir s'ils peuvent ou non revendiquer le statut de salarié tant sur le plan du droit social que du droit fiscal.

Au regard de la sécurité sociale, la Cour de cassation a jugé dans plusieurs arrêts, rendus en matière de cotisation personnelle d'allocations familiales, que « *les associés d'une société civile qui ont une activité professionnelle leur procurant des revenus répondent personnellement des dettes sociales, ont la faculté de participer à sa gestion et à son contrôle et sont, en principe, imposés pour leur part dans les bénéfices au titre des revenus d'une profession non salariée* ». Il s'en suit, selon elle, qu'ils doivent également être considérés comme exerçant une activité non salariée au regard de la sécurité sociale.

Les associés des sociétés civiles professionnelles constituées conformément aux dispositions légales sont personnellement soumis à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des BNC, pour la part des bénéfices sociaux qui leur est attribuée (CGI art. 8ter). Sauf option pour l'impôt sur les sociétés, la société civile professionnelle reste donc soumise au régime des sociétés de personnes dès lors qu'elle fonctionne conformément aux dispositions qui la régissent : l'importance des moyens en personnel et en matériel mis en œuvre par la société dans l'exercice de son activité ne saurait à elle seule entraîner son assujettissement à l'impôt sur les sociétés.

En tout état de cause, une société civile professionnelle a une personnalité morale. La société existe en tant que personne juridique individualisée ; elle se distingue de la personne des associés qui se sont groupés pour lui donner naissance. Par voie de conséquence, un expert membre d'une société civile professionnelle ne peut pas enregistrer ses honoraires d'expertise de justice dans les comptes de cette société.



Bruno DUPONCHELLE

Président d'honneur de la Compagnie nationale des experts-comptables de justice