



RAPPORT N°

CONFIDENTIALITÉ :

COMMISSION : Général – fonctionnement du conseil

MOTS CLÉS : Conseil de l'Ordre - publicité des débats - retransmission

Faciliter pour les particuliers l'accès au droit et à la justice avec l'avocat de leur choix par un crédit d'impôt sur les honoraires d'avocat

RAPPORTEUR :

*Matthieu BOISSAVY, Avocat, Membre du
Conseil de l'Ordre*

DATE DE LA REDACTION :

16 mars 2017

BATONNIER EN EXERCICE :

M. Frédéric SICARD

**DATE DE PRESENTATION AU
CONSEIL :**

21 mars 2017

RESUME :

La proposition d'un crédit d'impôt pour les honoraires d'avocat payés par les particuliers soutient la défense de deux principes :

- **L'accès pour tous, en toute liberté et égalité de traitement fiscal, au droit et à la justice avec l'avocat de son choix ;**
- **Le droit de recourir à un avocat libre et indépendant ;**

Ces principes, nous les défendons et nous cherchons comment les rendre encore plus forts et plus vivants, dans l'intérêt de nos clients.

L'un des moyens pour les défendre et les renforcer est de nature fiscale.

Parce que nous voulons des avocats libres, libéraux et indépendants, que la défense ne soit jamais à terme déléguée à des fonctionnaires qui porteraient, abusivement, le titre d'avocats, nous souhaitons que nos

clients puissent accéder au droit et à la justice avec l'avocat libéral de leur choix. Pour que cet accès soit effectif il est nécessaire de prendre en compte le coût du recours à l'avocat.

L'honoraire est libre et doit le rester. Sans même parler du contrôle juridictionnel existant de l'honoraire, les avocats sont aujourd'hui suffisamment en concurrence pour que le client puisse librement négocier les honoraires avec l'avocat qu'il souhaite.

Mais le traitement fiscal de l'honoraire, et donc son coût final, n'est pas le même selon que client est un particulier ou une entreprise. Il existe une inégalité de traitement de l'honoraire par le droit fiscal entre nos clients qui n'est pas justifiée ni justifiable.

Le droit fiscal entretient cette inégalité entre les particuliers et les entreprises par rapport à la déductibilité de la taxe sur la valeur ajoutée et de l'honoraire lui-même.

La déductibilité de l'honoraire pour l'entreprise et son absence de déductibilité pour le particulier n'a jamais été remise en cause devant les juridictions.

Il n'en est pas de même de la TVA. Depuis le 1er avril 1991, date à laquelle l'honoraire d'avocat est soumis à la TVA, la profession a toujours revendiqué soit la suppression de cette taxe soit la réduction du taux applicable.

La compétence de l'Union Européenne en matière de TVA a singulièrement compliqué les chances d'obtenir gain de cause sur ce sujet. La directive 2006/112/CE du 28 novembre 2006 fixe les règles de l'Union sur la TVA.

Depuis un arrêt de la CJUE du 28 juillet 2016, les espoirs de voir alléger les règles de la TVA sur les honoraires d'avocat sont enterrés pour longtemps.

Il reste une mesure fiscale disponible de nature à compenser la différence de traitement fiscal entre particuliers et entreprises sur l'honoraire.

Cette mesure est aussi de nature à favoriser l'économie des cabinets d'avocats, quelle que soit la nature de leurs activités, juridiques ou judiciaires.

Elle respecte également les intérêts de l'Etat.

Pour faciliter l'accès au droit et à la justice des particuliers avec l'avocat de leur choix, il est possible, sans déroger aux règles européennes sur la TVA, de prévoir un crédit d'impôt sur les honoraires d'avocats payés par les particuliers.

TEXTE DU RAPPORT

La proposition d'un crédit d'impôt pour les honoraires d'avocat payés par les particuliers soutient la défense de deux principes :

- **L'accès pour tous, en toute liberté et égalité de traitement fiscal, au droit et à la justice avec l'avocat de son choix ;**
- **Le droit de recourir à un avocat libre et indépendant ;**

Ces principes, nous les défendons et nous cherchons comment les rendre encore plus forts et plus vivants, dans l'intérêt de nos clients.

L'un des moyens pour les défendre et les renforcer est de nature fiscale.

Parce que nous voulons des avocats libres, libéraux et indépendants, que la défense ne soit jamais à terme déléguée à des fonctionnaires qui porteraient, abusivement, le titre d'avocats, nous souhaitons que nos clients puissent accéder au droit et à la justice avec l'avocat libéral de leur choix. Pour que cet accès soit effectif il est nécessaire de prendre en compte le coût du recours à l'avocat.

L'honoraire est libre et doit le rester. Sans même parler du contrôle juridictionnel existant de l'honoraire, les avocats sont aujourd'hui suffisamment en concurrence pour que le client puisse librement négocier les honoraires avec l'avocat qu'il souhaite.

Mais le traitement fiscal de l'honoraire, et donc son coût final, n'est pas le même selon que client est un particulier ou une entreprise. Il existe une inégalité de traitement de l'honoraire par le droit fiscal entre nos clients qui n'est pas justifiée ni justifiable.

Le droit fiscal entretient cette inégalité entre les particuliers et les entreprises par rapport la déductibilité de la taxe sur la valeur ajoutée et de l'honoraire lui-même.

La déductibilité de l'honoraire pour l'entreprise et son absence de déductibilité pour le particulier n'a jamais été remise en cause devant les juridictions.

Il n'en est pas de même de la TVA. Depuis le 1er avril 1991, date à laquelle l'honoraire d'avocat est soumis à la TVA, la profession a toujours revendiqué soit la suppression de cette taxe soit la réduction du taux applicable.

La compétence de l'Union Européenne en matière de TVA a singulièrement compliqué les chances d'obtenir gain de cause sur ce sujet. La directive 2006/112/CE du 28 novembre 2006 fixe les règles de l'Union sur la TVA.

Depuis un arrêt de la CJUE du 28 juillet 2016, les espoirs de voir alléger les règles de la TVA sur les honoraires d'avocat sont enterrés pour longtemps.

Il reste une mesure fiscale disponible de nature à compenser la différence de traitement fiscal entre particuliers et entreprises sur l'honoraire.

Cette mesure est aussi de nature à favoriser l'économie des cabinets d'avocats, quelle que soit la nature de leurs activités, juridiques ou judiciaires.

Elle respecte également les intérêts de l'Etat.

Pour faciliter l'accès au droit et à la justice des particuliers avec l'avocat de leur choix, il est possible, sans déroger aux règles européennes sur la TVA, de prévoir un crédit d'impôt sur les honoraires d'avocats payés par les particuliers.

Pour comprendre l'intérêt de ce crédit d'impôt et s'engager dans sa promotion auprès des pouvoirs publics, il est nécessaire de percevoir le coût réel des honoraires selon la qualité de nos clients (I), faire le constat que les règles sur le TVA ne pourront pas évoluer dans un avenir proche (II), saisir l'intérêt commun des particuliers, des avocats et de l'Etat à voir adopter cette mesure de justice fiscale et sociale (III).

I. Le coût réel des honoraires peut varier par multiples selon que l'on est un particulier ou une entreprise

Nous ne sommes pas tous égaux face à l'honoraire... Mais les particuliers le sont encore moins si l'on compare leur situation fiscale avec celle des entreprises.

L'entreprise peut déduire la TVA, aujourd'hui au taux de 20%, qu'elle a payée sur les achats de biens et services, dont les honoraires d'avocat payés par elle pour son activité.

Elle peut également déduire de ses ressources soumises aux cotisations sociales et aux impôts le montant hors taxe de ces honoraires.

En revanche, le particulier ne peut déduire ni la TVA ni les honoraires.

La charge des honoraires est donc automatiquement plus lourde pour lui que pour l'entreprise.

Cette inégalité dans le droit à l'accès à un avocat peut être illustrée par les situations suivantes qui ont été décrites par notre confrère Gérard ALGAZI dans un article de la Gazette du Palais du 12 avril 1995. Ces situations ont été réactualisées pour ce rapport avec ce même confrère et l'assistance de nos confrères Céline BOYARD et Gabriel DI CHIARA, avocats fiscalistes.

Que représente le coût de 1 000 € HT d'honoraire, soit 1 200 € TTC ?

« 1°) Pour l'entreprise individuelle et la société non soumise à l'impôt sur les sociétés :

L'entrepreneur individuel et l'associé d'une société commerciale non imposable à l'impôt sur les sociétés et disposant d'un revenu supérieur à 152 260 €, s'il est célibataire et 304 520 €, s'il est marié avec deux enfants, paie l'impôt sur le revenu au taux de 45 % pour ses revenus supérieurs à ces deux dernières sommes.

De ce fait, lorsqu'il lui est facturé 1 200 € d'honoraires d'avocats TTC, il déduit d'abord les 200 € de TVA, soit directement, soit par l'intermédiaire de la société, et les 1 000 € restant seront déduits de son revenu imposable lorsqu'il s'agit de frais d'avocat engagé dans l'intérêt de l'entreprise.

Les 1 000 € ainsi déduits ne supporteront donc pas l'impôt sur le revenu au taux de 45 % et les prélèvements sociaux égaux à 15,5 %.

Au total les déductions s'élèvent à 60,5 %.

Le coût réel de 1 200 € sera donc de :

$$1\ 200\ € - 200\ € - 605\ € = 395\ €.$$

En revanche, s'il s'agit d'un litige d'ordre privé, il paiera ses frais d'avocat à l'aide de revenus ayant supporté les charges sociales et la fiscalité.

Pour un revenu annuel avant prélèvements sociaux et fiscaux de 305 000 € l'entrepreneur individuel bénéficiera d'un revenu disponible de 120 475 €.

Dans cette hypothèse 1 200 € d'honoraires TTC représente un coût réel de **1 926 €**.

2°) Pour la société soumise à l'impôt sur les sociétés :

Comme l'entrepreneur individuel, la société soumise à l'impôt sur les sociétés déduira la TVA, mais comme elle ne paye l'impôt sur les sociétés qu'au taux de 33,33 % (hors application de taux minorés selon le chiffre d'affaire) le coût réel de 1 200 € d'honoraires d'avocats TTC sera pour elle de :

$$1\ 200\ € - 200\ € - 333,33\ € = 666,67\ €$$

3°) Pour le propriétaire foncier urbain :

Sauf sur option, le propriétaire foncier urbain n'est pas soumis à la TVA et par conséquent, il ne peut pas déduire la TVA qui lui est facturée.

Mais les honoraires de son avocat seront des charges déductibles qui ne supporteront ni charges sociales ni impôt sur le revenu au taux global, certes maximum, de 60,5 %.

*Les 1 200 € deviennent une charge réelle de **747,66 €***

4°) Pour le salarié :

Le salarié ne peut déduire ni la TVA, ni les frais de procédure et d'avocat de ses revenus imposables.

Outre les prélèvements fiscaux, le salarié supporte des prélèvements sociaux qui ne sont pas négligeables (8 %).

Il ne pourra payer ses frais d'avocat que sur des revenus ayant déjà subi les charges sociales, les prélèvements sociaux et fiscaux.

Le SMIC est actuellement égal à 1 480,97 € bruts mensuels, ce qui représente 1 149,07 € nets par mois.

Le total des charges sociales, des prélèvements sociaux, de l'impôt sur le revenu après déduction de la CSG et des 10 % forfaitaires représentent 10,40 % du revenu net annuel pour les salariés disposant de trois parts (marié avec deux enfants à charge) qu'il gagne une fois ou même cinq fois le SMIC car il n'est pas imposable à l'impôt sur le revenu en raison des franchises, décotes et réfaction d'impôt sur le revenu.

En revanche, s'il est célibataire sans enfant, son taux moyen de charges et d'imposition est égal à

- 11,08 % s'il gagne une fois le SMIC,
- 15,5 % s'il gagne deux fois le SMIC,
- 19,33 % s'il gagne trois fois le SMIC,
- 22,64 % s'il gagne quatre fois le SMIC et
- 23,31 % s'il gagne cinq fois le SMIC soit 68 944 € par an.

*De ce fait, **s'il dispose de trois parts** et gagne un à cinq fois le SMIC, 1 200 € d'honoraires lui reviendront à **1 324,80 €**.*

*Mais **s'il ne dispose que d'une part** les 1 200 € d'honoraires, s'il gagne*

- une fois le SMIC lui reviendront à 1 332,96 €,
- deux fois le SMIC à 1 386 €,
- trois fois le SMIC à 1 432,04 €
- quatre fois le SMIC à **1 471 €** »

Ces coûts réels pour les salariés sont à comparer aux coûts réels de 395 € ; 666,67 € et 747, 66 € exposés plus haut pour les entreprises soumises ou non à l'IS et pour le propriétaire foncier urbain.

Le constat est donc simple et sans appel. Par application du droit fiscal la charge de l'honoraire peut varier par multiples entre l'entreprise et le particulier.

Pour être tout à fait complet, il faut faire état d'une interprétation de l'article 13-1 du Code général des impôts que nous a rappelée lors de nos consultations notre confrère Serge BAKOA.

L'article 13-1 du Code général des impôts prévoit que « *Le bénéfice ou revenu imposable est constitué par l'excédent du produit brut, y compris la valeur des profits et avantages en nature, sur les dépenses effectuées en vue de l'acquisition et de la conservation du revenu.* »

Selon la doctrine administrative (BOI-IR-BASE-10-10-10-20-20120912) les dépenses en question doivent s'entendre uniquement de celles qui ont pour objet la production du revenu et sa réalisation effective. Ainsi toutes celles qui ont été réellement faites, lorsqu'elles ont eu l'acquisition ou la conservation du revenu pour objet direct, sont imputables sur le montant brut du revenu concerné (traitements, salaires, pensions, revenus de capitaux mobiliers, revenus fonciers, etc.), conformément aux dispositions de cet article 13-1 du CGI.

Selon Serge Bakoa, « *Dès lors que le contribuable peut démontrer que l'honoraire d'avocat payé avait pour objet direct l'acquisition ou la conservation du revenu concerné, il me semble qu'il peut déduire cet honoraire du revenu brut en question.* »

Toutefois, cette disposition est limitée aux actions visant à acquérir ou conserver un revenu. Elle ne concerne pas tous les questions juridiques ni toutes les actions en justice qui intéressent les particuliers.

Cette disposition montre que le législateur a déjà accepté, certes de manière encore trop restrictive, que le recours à l'avocat puisse faire l'objet d'une incitation fiscale.

Cependant, elle ne règle pas la question de différence de traitement fiscal entre l'entreprise et le particulier. Cette inégalité devant l'accès au droit et à la justice par l'avocat de son choix est inique.

II. La solution pour compenser la disparité du coût de l'honoraire entre particuliers et entreprises ne peut être aujourd'hui une suppression ou une réduction de la TVA sur les honoraires

Le simple constat de l'inégalité entre particuliers et entreprise dans le traitement fiscal des honoraires n'a cependant pas été suffisant pour obtenir la suppression de la TVA ni même la réduction du taux de TVA.

Lorsque la TVA a été appliquée aux honoraires d'avocat en 1991 le premier réflexe de la profession a été de demander sa suppression ou, à défaut, la réduction du taux de la taxe.

Une association d'avocats « Le juste taux » a été créée ; des initiatives ont été prises par le barreau de Paris et d'autres barreaux ; des actions en justice ont été lancées contre le système de la TVA sur les honoraires d'avocat.

D'autres barreaux européens ont également combattu la TVA sur les honoraires, et notamment le fait que les particuliers ne sont pas traités fiscalement de la même manière que les entreprises.

La TVA étant une taxe dont les règles sont établies dorénavant en grande partie par l'Union Européenne les actions de lobbying et les actions en justice ont été portées devant les institutions européennes.

Elles n'ont pas été couronnées par le succès qu'elles méritaient.

Dans un arrêt du 28 juillet 2016, la CJUE considère que, compte tenu de la faible fraction que représente la TVA en cause par rapport aux coûts de la procédure judiciaire, l'assujettissement des prestations de service des avocats à la TVA ne forme pas un obstacle insurmontable pour l'accès à la justice ni ne rend l'exercice des droits conférés par l'ordre juridique de l'Union pratiquement impossible ou excessivement difficile. Il s'ensuit que, selon la Cour, le droit à un recours effectif n'est pas enfreint.

En outre, le principe d'égalité des armes n'implique pas l'obligation de mettre les parties sur un pied d'égalité s'agissant des coûts financiers supportés dans le cadre de la procédure judiciaire. Quant à la distinction entre les justiciables qui ont la possibilité de déduire la TVA (justiciables assujettis) et ceux qui ne l'ont pas (justiciables non-assujettis), la Cour relève que cette dernière catégorie, dès lors qu'elle n'est pas éligible à l'aide juridictionnelle, est supposée disposer de ressources suffisantes permettant de couvrir les honoraires d'avocat. Ainsi, nonobstant l'éventuel avantage financier qu'il est susceptible de procurer à l'un ou à l'autre de ces justiciables, l'assujettissement des prestations de service des avocats à la TVA n'est pas de nature, en ce qui concerne le droit à un procès équitable, à placer les justiciables non-assujettis dans une situation de net désavantage par rapport aux justiciables assujettis.

Enfin, la Cour considère que les prestations de service rendues par les avocats dans le cadre de l'aide juridictionnelle ne peuvent pas être exonérées de la TVA. Pour que ces prestations puissent être exonérées, la Cour estime qu'il faudrait notamment qu'elles soient fournies par des organismes qui répondent à la double exigence d'avoir eux-mêmes un caractère social et d'être engagés dans des œuvres d'aide et de sécurité sociales. Or, eu égard aux objectifs globaux et à l'absence de stabilité d'un éventuel engagement social, la Cour juge que la catégorie professionnelle des avocats ne saurait être considérée de manière générale comme présentant un caractère social. Elle prétend que les prestations de service fournies au titre de l'aide juridictionnelle ne sont pas proposées par tous les avocats, mais seulement par ceux qui se portent volontaires pour les fournir et qui sont, à cet effet, inscrits sur une liste établie annuellement. Il apparaît ainsi pour la Cour que la fourniture des prestations de service dans le cadre de l'aide juridictionnelle ne constitue qu'un objectif parmi d'autres de la profession d'avocat.

En résumé, la Cour considère que les services fournis par les avocats peuvent être soumis à la TVA et que les prestations fournies au titre de l'aide juridictionnelle ne peuvent pas être exonérées de la TVA.

Cet arrêt est conforme aux conclusions que l'avocat général de la CJUE avaient prises à la suite de la saisine de la CJUE par la Cour Constitutionnelle de Belgique aux fins d'obtenir cette décision préjudicielle dans le contentieux entre des Ordres d'avocats Belges et l'Etat Belge.

Le Conseil d'Etat, que l'Ordre des avocats de Paris avait saisi en 2014, a lui aussi rendu un arrêt négatif le 23 novembre 2016. Cet arrêt ne fait que suivre la décision de la CJUE.

Notre Ordre soutenait que les articles 205 et 206 de l'annexe II du Code général des impôts, en ce qu'ils ne prévoient pas que la TVA grevant les services juridiques utilisés dans le cadre d'une action en justice est déductible par les personnes non assujetties à cet impôt dans les mêmes conditions que pour les personnes assujettis, méconnaissent les articles 20 et 47 de la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne ainsi que la garantie des droits et le principe d'égalité garantis respectivement par les articles 16 et 6 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789.

Le Conseil d'Etat s'abrite opportunément derrière l'arrêt de la CJUE du 28 juillet 2016 pour rejeter notre argumentation au motif que la garantie conférée par le principe de l'égalité des armes garanti par l'article 47 de la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne ne s'étend pas à l'assujettissement des prestations de services des avocats à la taxe sur la valeur ajoutée.

La jurisprudence de la CJUE et du Conseil d'Etat est très critiquable. Elle méconnaît le rôle social de l'avocat, ignore la réalité économique tant du coût de l'avocat pour les particuliers de la classe moyenne qui ne bénéficient pas de l'aide juridictionnelle que des charges qui pèsent sur les cabinets d'avocats, méprise l'intérêt de tous dans une société démocratique de pouvoir recourir aux services d'avocats libéraux et indépendants.

Compte tenu de ces décisions récentes, et quelle que soit la pertinence de nos arguments, il est illusoire de penser que nous obtiendrons prochainement une réduction du taux de TVA, et encore moins la suppression de la TVA sur les honoraires d'avocats.

Il reste cependant une mesure fiscale de nature à concilier les intérêts de nos clients et ceux de l'Etat : le crédit d'impôt sur les honoraires d'avocat.

III. Le crédit d'impôt est la solution qui peut compenser la différence de traitement fiscal entre particuliers et entreprises face à l'honoraire d'avocat tout en respectant les intérêts de l'Etat

1) Le principe et le calcul du crédit d'impôt

Le crédit d'impôt est une mesure qui permet de bénéficier d'une réduction de l'impôt sur le revenu par le biais d'une soustraction du montant de l'impôt ou d'un remboursement. À la différence d'une réduction d'impôt, le crédit d'impôt peut s'appliquer à la fois aux personnes non imposables et aux personnes imposables, les premiers obtenant alors un remboursement via un chèque du centre des impôts. Le crédit d'impôt est utilisé pour inciter les personnes à recourir à telle ou telle prestation de services ou à investir dans des actions que l'on estime bénéfique pour l'intérêt général, l'environnement, l'économie, l'emploi et la société.

La liste de tous les crédits d'impôts disponibles est longue. Les principaux sont relatifs aux frais de garde d'enfant, à l'emploi d'un salarié à domicile, aux frais de transition énergétique, aux frais d'équipement de l'habitation principale en faveur de l'aide aux personnes, aux travaux de présentation des risques technologiques dans les logements en location, aux intérêts de prêts contractés pour l'habitation principale, aux intérêts des prêts contractés par les étudiants, aux cotisations syndicales des salariés et pensionnés.

Le calcul du crédit d'impôt varie en fonction du type de dépense ou d'investissement réalisé. Dans la majorité des cas, il convient d'utiliser la formule suivante : valeur de la dépense x taux du crédit d'impôt correspondant = crédit d'impôt. Des limites comme des plafonds de dépense ou des plafonds de prise en charge peuvent encadrer le calcul du crédit d'impôt.

2) Avantages et historique de la proposition du crédit d'impôt sur les honoraires d'avocat payés par les particuliers

La mise en place d'un crédit d'impôt pour les honoraires d'avocat payés par les particuliers comporte plusieurs avantages qui respectent les intérêts de toutes les parties ainsi que ceux de l'Etat.

Le premier avantage réside dans le fait que ce crédit d'impôt ne change pas l'application du régime de la TVA sur les honoraires d'avocat. La TVA reste due et payée par le particulier. Aucune dérogation au droit européen en la matière n'est nécessaire pour le mettre en place.

Le deuxième avantage est que le mécanisme est entièrement modulable. Il peut être limité par plafond, par taux de remboursement etc. Par exemple, il pourrait être décidé qu'il soit retenu dans la limite de 12 000 euros d'honoraires d'avocat par foyer fiscal et qu'il soit égal à 50% des dépenses. L'Etat peut donc moduler le crédit d'impôt comme il le souhaite pour faciliter tel ou tel accès au droit et à la justice.

Le troisième avantage est qu'il s'insère parfaitement en complément de l'aide juridictionnelle ou des assurances protection juridique. Ces dernières sont parfois mises en avant comme un mécanisme suffisant pour faciliter l'accès au droit et à la justice. Il n'en est rien pour les raisons suivantes : le régime des assurances protection juridique dépend du contrat conclu avec une compagnie d'assurance, contrat d'adhésion dont la connaissance réelle pour l'assuré n'intervient en réalité qu'au moment où, confronté à un besoin juridique, il cherche à savoir s'il peut bénéficier de cette assurance. L'adéquation entre l'assurance et le besoin de l'assuré n'est donc pas garantie. La compagnie d'assurance contrôle complètement le champ d'application de l'assurance. Ces contrats, différents selon chaque compagnie, prévoient un grand nombre d'exclusions et ne couvrent pas tous les besoins d'accès au droit à la justice des particuliers. Enfin, les montants de remboursement de frais de justice, souvent symboliques par rapport aux coûts réels, dépendent exclusivement de chaque compagnie. Par ailleurs, la compagnie d'assurance se réserve aussi des mécanismes de contrôle des procès, ce qui est critiquable pour ceux qui sont attachés à la liberté de la défense. Le choix de l'avocat peut être indirectement limité et la compagnie d'assurance peut avoir son mot à dire sur la conduite et la direction du procès. Dès lors, le recours à ces contrats de protection juridique, bien qu'utile à titre de complément, ne peut être la meilleure solution pour faciliter l'accès au droit et à la justice pour les particuliers.

Seul le crédit d'impôt pour les honoraires d'avocat payés par les particuliers apparaît comme effectif et respectueux des intérêts tant des particuliers et de l'Etat que du principe de la défense libre et indépendante que les avocats libéraux représentent.

Lorsque l'on regarde la liste des crédits d'impôt qui sont déjà consentis on ne peut que constater que l'intérêt social de l'accès au droit et à la justice par un avocat indépendant est tout aussi important, si ce n'est plus, que les intérêts protégés par certains crédits d'impôt. Sans avoir à critiquer les choix de l'Etat pour privilégier tel ou tel objectif de protection de l'environnement, d'aide à la personne, d'équipement technologique ou de protection syndicale, qui sont parfaitement dignes d'intérêt, les particuliers sont légitimes à obtenir une mesure qui favorise le recours au droit par un avocat indépendant afin de renforcer l'œuvre de justice si nécessaire dans notre société.

De même qu'il est couramment admis aujourd'hui que les services d'aide à la personne peuvent bénéficier d'un crédit d'impôt tant pour aider les particuliers et parents dans leurs quotidiens que pour faciliter les emplois dans ce secteur, il peut être très facilement admis que le recours à un avocat libre et indépendant pour connaître ses droits et les faire protéger en justice peut être facilité par un crédit d'impôt, qui est, de surcroît, de nature à compenser la différence de traitement fiscal de l'honoraire d'avocat entre les particuliers et les entreprises.

Cette mesure a déjà été envisagée par le passé par plusieurs confrères. Nous avons cité M. Gérard ALGAZI. M. le bâtonnier Jean CASTELAIN a également contribué à

cette réflexion. Ainsi que beaucoup d'autres qui nous pardonneront de ne pas citer leurs noms ici tant ils sont nombreux.

M. Franck BOULIN, confrère fiscaliste, et moi-même ont repris cette initiative en 2015. Lors des discussions sur la loi de finance en novembre 2015 nous avons proposé aux parlementaires d'adopter un amendement rédigé comme suit :

*« PROPOSITION DE LOI PORTANT CREATION D'UN CREDIT D'IMPOT POUR LES
HONORAIRES VERSES PAR LES PERSONNES PHYSIQUES EN REMUNERATION DES
SERVICES D'UN AVOCAT*

ARTICLE UNIQUE

Après l'article 199 sexdecies du Code Général des Impôts, il est inséré un nouvel article 199 septdecies :

Article 199 septdecies

- I.*
- 1. Lorsqu'ils n'entrent pas en compte pour l'évaluation des revenus des différentes catégories, ouvrent droit à une aide les honoraires et taxe à la valeur ajoutée qui ont été versés par un contribuable domicilié en France au sens de l'article 4 B pour la rémunération des prestations d'un avocat régulièrement inscrit au tableau d'un ordre en France.*
- 2. Les dépenses sont retenues, dans la limite de 12.000 € par foyer fiscal, pour leur montant effectivement supporté par le contribuable au titre de l'année civile. Cette limite est portée à 20.000 € pour les personnes mariées ou ayant conclu un pacte civil de solidarité, et soumises à une imposition commune.*
- 3. La limite mentionnée au 2 de cet article est également majorée de 1.500 € par enfant, à charge au sens des articles 196, 196 B (1^{er} alinéa) et 196 bis du présent Code. Ce montant est réduit à 750 € pour chacun des enfants réputés à charge égale de l'un et l'autre de leurs parents, au sens de l'article 194 du présent Code.*
- 4. N'entrent pas dans le calcul de l'aide mentionnée au 1 de cet article les montants qui sont perçus par le contribuable au titre de l'aide juridictionnelle, ou qui sont pris en charge pour le compte du contribuable, ou remboursés à celui-ci, au titre d'une police d'assurance, d'une garantie ou d'une assistance dont il bénéficie à titre individuel ou collectif.*
- 5. Les sommes mentionnées au 1 ouvrent droit au bénéfice de l'aide, sous réserve que le contribuable soit en mesure de présenter, à la demande de l'administration fiscale, les pièces justifiant du paiement des honoraires, ainsi que de l'identité de l'avocat bénéficiaire.*
- 6. L'aide prend la forme d'un crédit d'impôt sur le revenu égal à 50 % des dépenses mentionnées au 1. Le crédit d'impôt est imputé sur l'impôt sur le revenu après imputation des réductions d'impôt mentionnées aux articles 199 quater B à 200 bis, des crédits d'impôt et des prélèvements et retenues non libératoires. S'il excède l'impôt dû, l'excédent est restitué.*

II.

Les diminutions de recettes qui peuvent résulter du I. de cet article sont compensées par une augmentation à due concurrence de la taxe sur certaines dépenses de publicité, prévue à l'article 302 bis MA du Code Général des Impôts.

EXPOSE DES MOTIFS

L'article 10 de la Déclaration Universelle des Droits de l'Homme dispose que toute personne a droit, en pleine égalité, à ce que sa cause soit entendue équitablement par un tribunal.

De même depuis 40 ans, la Cour Européenne des Droits de l'Homme reconnaît l'existence d'un droit d'accès à la justice, ainsi que le droit à un recours juridictionnel.

Cependant, face à la complexité actuelle du droit, les personnes physiques, et notamment les plus démunies, sont souvent dans l'impossibilité matérielle de pouvoir recourir à l'assistance d'un avocat pour les conseiller et les représenter, à la différence des entreprises, qui peuvent déduire de leur chiffre d'affaires les honoraires qu'ils règlent, et récupérer la TVA.

Il s'ensuit un déséquilibre au détriment des particuliers dans leurs relations avec les entreprises, qui les obligent souvent à devoir subir une situation, même s'ils sont conscients qu'elle ne respecte pas pleinement leurs droits.

Plus généralement, la fragilité de nombreux contrats signés par les particuliers qui ne peuvent s'assurer les services d'un conseil qualifié, conduit à une insécurité et une instabilité des relations contractuelles.

Enfin, un recours facilité aux services d'un avocat permettrait dans bien des cas d'équilibrer les relations entre les particuliers et les services de l'État et des collectivités territoriales, favorisant ainsi une meilleure gouvernance.

L'aide juridictionnelle, comme les consultations gratuites qu'offrent les avocats, ne peuvent être les seules réponses à des situations trop souvent génératrices d'abus et de dénis de droit.

L'amendement qui vous est proposé permet de contribuer à rétablir l'égalité d'accès au droit, et en conséquence à la justice. Il propose un mécanisme proche de celui prévu pour les crédits d'impôt consentis pour les services à la personne. L'aide apportée est limitée dans son montant. Laissant à la charge de la personne au moins la moitié des dépenses qu'elle engage, ce mécanisme évite ainsi les abus possibles. »

Puis nous avons convaincu un sénateur, M. Jean-Claude LENOIR de poser une question au gouvernement sur le sujet.

La question, posée le 3 décembre 2015, était rédigée de la manière suivante :

« Jean-Claude Lenoir demande à M. le secrétaire d'État, auprès du ministre des finances et des comptes publics, chargé du budget s'il envisage d'étudier la mise en place d'un dispositif de crédit d'impôt pour les dépenses d'avocat que les particuliers sont amenés à engager afin de les conseiller et de garantir leurs droits, notamment dans le règlement de leurs litiges en matière commerciale comme en matière de droit du travail. L'article 10 de la déclaration universelle des droits de l'homme dispose que toute personne a droit, en pleine égalité, à ce que sa cause soit entendue équitablement par un tribunal. De même, la Cour européenne des droits de l'homme reconnaît l'existence d'un droit d'accès à la justice, ainsi que le droit à un recours juridictionnel. Face à la complexité actuelle du droit, cependant, les personnes physiques sont souvent dans l'impossibilité matérielle de recourir à l'assistance d'un avocat pour les conseiller et les représenter, à la différence des entreprises, qui peuvent déduire de leur chiffre d'affaires les honoraires qu'elles règlent, tout en récupérant la taxe sur la valeur ajoutée (TVA). L'aide juridictionnelle, les offres des compagnies d'assurances en matière de protection juridique et les consultations gratuites qu'offrent les avocats ne pouvant constituer les seules réponses à des situations parfois génératrices d'abus et de dénis de droit, il s'ensuit un déséquilibre au détriment des particuliers, obligeant ces derniers à subir de telles situations, même s'ils sont conscients qu'elles ne respectent pas pleinement leurs droits. Parallèlement à l'amélioration des offres des compagnies d'assurances en matière de garantie de protection juridique, la mise en place d'un mécanisme de crédit d'impôt, limité dans son montant comme en pourcentage des dépenses engagées, pourrait ainsi contribuer à rétablir l'égalité d'accès au droit. » (Question écrite de M. Jean-Claude Lenoir, sénateur Les Républicain n°19158, JO Sénat du 3 décembre 2015, page 3175).

La réponse du gouvernement a été hors sujet. Il a répondu le 22 septembre 2016 en exposant des mécanismes d'aide à l'accès au droit qui ne concernent pas ceux qui pourraient bénéficier du crédit d'impôt.

« Sur le fondement de l'article 10 de la Déclaration universelle des droits de l'homme, qui dispose que toute personne a droit, en pleine égalité, à ce que sa cause soit entendue équitablement par un tribunal, la possibilité de consulter un avocat gratuitement et l'aide juridictionnelle ont été mises en place. Ainsi, il est possible de consulter gratuitement un avocat lors de permanences proposées par différents organismes et institutions tels que les maisons de justice et du droit, ainsi que les centres départementaux d'accès au droit (CDAD). Ces organismes publics orientent et renseignent le public dans ses droits. Il en existe sur tout le territoire. Des consultations gratuites d'avocat peuvent être organisées également au sein des mairies, tribunaux d'instance, et tribunaux de grande instance. Les conseils locaux de l'ordre des avocats, les barreaux, peuvent aussi renseigner sur d'autres lieux de consultations gratuites d'avocats. Enfin, certains contrats d'assurance

prévoient une protection juridique. Outre la garantie défense-recours ou protection juridique, la souscription d'un contrat d'assurance peut prévoir les conseils gratuits d'un avocat. Dès lors, il n'est pas envisagé de mettre en place un nouveau dispositif, qui constituerait une niche fiscale.» (Réponse du Secrétariat d'Etat auprès du ministère de l'économie et des finances charge du budget et des comptes publics – Publié au JO Sénat page 4035).

Enfin, M. le bâtonnier Frédéric SICARD et Mme la Vice-Bâtonnière Dominique ATTIAS ont inclus dans le Pacte Justice présenté aux candidats à l'élection présidentielle la proposition du crédit d'impôt sur les honoraires d'avocats payés par les particuliers.

Elle est rédigée comme suit :

« Mettre en place un « crédit d'impôt » pour l'accès à la justice

L'aide juridictionnelle étant circonscrite dans son champ d'application, le Barreau de Paris propose de créer un crédit d'impôt à destination des non bénéficiaires de cette aide.

Ce dispositif de crédit d'impôt pourrait permettre aux personnes domiciliées en France disposant de revenus supérieurs aux barèmes de l'aide juridictionnelle de pouvoir malgré tout accéder au droit.

Rappelons que l'article 10 de la déclaration universelle des droits de l'homme dispose que toute personne a droit à ce que sa cause soit entendue équitablement par un tribunal. De même, la Cour européenne des droits de l'homme reconnaît l'existence d'un droit d'accès à la justice, ainsi que le droit à un recours juridictionnel.

Le montant des dépenses sur lesquelles le taux du crédit d'impôt est appliqué serait plafonné en fonction de la situation familiale et des revenus du ou des déclarants. Cette solution apporterait la garantie d'un plus large accès de tous à la justice, à l'heure où nombre de Français renoncent à exercer leurs droits pour raisons financières.

Enfin, cette mesure permettrait aussi de faire face à la complexité actuelle du droit : les personnes physiques sont souvent dans l'impossibilité matérielle de recourir à l'assistance d'un avocat pour les représenter, à la différence des entreprises, qui peuvent déduire de leur chiffre d'affaires les honoraires qu'elles règlent, tout en récupérant la TVA. Il s'ensuit un déséquilibre au détriment des particuliers. La mise en place d'un mécanisme de crédit d'impôt pourrait donc contribuer à rétablir l'égalité d'accès au droit. »

Cette initiative a été très bien accueillie par la commission ouverte de droit fiscal et son président M. Louis-Marie BOURGEOIS qui a reçu chaleureusement votre rapporteur le 23 février 2017. La commission est prête à apporter son soutien à toute action dans ce sens.

Elle peut être amplifiée par le vote d'une délibération par le Conseil de l'Ordre afin de promouvoir l'adoption de ce crédit d'impôt par les pouvoirs publics.

2. CALENDRIER DE LA MISE EN ŒUVRE DEVANT LE CONSEIL :

Immédiat