

REPUBLIQUE ET



CANTON DE GENEVE

POUVOIR JUDICIAIRE

P/11338/2012

ACPR/214/2013

COUR DE JUSTICE

Chambre pénale de recours

Arrêt du mercredi 15 mai 2013

Entre

Me A. _____, avocate, _____,

recourante,

contre l'ordonnance d'indemnisation rendue le 4 mars 2013 par le Ministère public,

et

LE MINISTÈRE PUBLIC de la République et canton de Genève, route de Chancy 6b,
1213 Petit-Lancy - case postale 3565 - 1211 Genève 3,

intimé.

Communique l'arrêt aux parties en date du mercredi 15 mai 2013.

EN FAIT :

- A. a.** Par acte expédié au greffe du Ministère public le 14 mars 2013, puis transmis par cette autorité à la Chambre de céans, Me A._____ recourt contre l'ordonnance d'indemnisation rendue par le Ministère public, le 4 mars 2013, notifiée le 7 suivant, dans la cause P/11338/2012, par laquelle cette autorité l'a indemnisée à hauteur de CHF 630.50 pour son activité de défenseur d'office.

La recourante conclut à la modification de l'ordonnance d'indemnisation, dans le sens qu'un montant équivalent à 8 % de l'indemnisation totale y soit ajouté à titre de TVA.

b. À réception du recours, la cause a été gardée à juger sans échanges d'écritures, ni débats.

- B.** Les faits pertinents pour l'issue du litige sont les suivants :

a. La recourante est avocate au sein d'une étude d'avocat genevoise. Elle est inscrite personnellement au Registre fédéral des assujettis à la TVA.

b. Le 20 août 2012, Me A._____ a été nommée d'office à la défense de B._____, originaire d'Albanie et domicilié dans ce pays, qui était prévenu dans la présente procédure. Il a été condamné pour vol, dommages à la propriété, violation de domicile et entrée illégale en Suisse par une ordonnance pénale du 13 décembre 2012, entrée en force.

c. Me A._____ a dressé un état de frais le 22 février 2013 relatif à son activité dans ce dossier.

À teneur de cet écrit, la durée totale des prestations fournies était de 10h50, dont 2h45 avaient été comptabilisées à titre de courriers ou téléphones. Le travail avait été presque exclusivement fourni par un stagiaire. Aucun montant en argent n'était chiffré, ni aucune somme demandée à titre de TVA.

- C.** À teneur de la décision querellée, un montant de CHF 525.40, correspondant à 8h05 au tarif horaire de CHF 65.-, auquel venait s'ajouter 20 % à titre de "*forfait courriers/téléphones*", soit un total de CHF 630.50, était alloué à Me A._____.

Aucun montant à titre de TVA n'était alloué vu le domicile à l'étranger du prévenu.

- D. a.a.** Le recours consiste en un courrier du 14 mars 2013 adressé au Ministère public. Interpellée par cette autorité, la recourante l'a priée, le 3 avril 2013, de considérer ce courrier comme un recours, qui a donc été transmis à la Chambre de céans.

À teneur de son écriture, la recourante a considéré, après s'être renseignée oralement auprès de l'Administration fédérale des contributions, que le domicile du client à l'étranger impliquait une exonération de la TVA seulement si le client payait lui-même la facture. Si la note d'honoraires était adressée à un organisme suisse, qu'il

s'agit de l'État de Genève ou d'une protection juridique par exemple, la TVA était due. Il fallait donc modifier la décision entreprise, car il n'était pas "normal" qu'elle dût elle-même supporter un montant à titre de TVA.

a.b. Le 12 avril 2013, la recourante a fait parvenir une copie d'un courrier de l'Administration fédérale des contributions à titre de pièce complémentaire.

EN DROIT :

1. Bien que présenté de façon peu usuelle, le recours est, néanmoins, recevable pour avoir été déposé dans le délai prescrit et remplir les exigences minimales de forme requises (art. 393 et 396 CPP), concerner une décision sujette à recours auprès de la Chambre de céans (art. 20 al. 1 let. a, art. 393 al. 1 let. b et 135 al. 3 let. a CPP; art. 128 al. 1 let. a et al. 2 let. a LOJ) et émaner du défenseur d'office qui a qualité pour recourir (art. 135 al. 3 let. a CPP).

Est, en revanche, irrecevable, pour cause de tardivité, le complément au recours expédié 12 avril 2013, soit au-delà du délai de dix jours prescrit par l'art. 396 al. 1 CPP.

2. La Chambre pénale de recours peut décider d'emblée de traiter, sans échange d'écritures ni débats, les recours manifestement mal fondés (art. 390 al. 2 et 5 CPP *a contrario*).

Il en va ainsi du présent recours au vu des considérations qui suivent.

3. En résumé, la recourante se plaint de ce qu'un montant relatif à la TVA ne lui a pas été alloué à titre de charges.

3.1. 3.1.1. L'art. 16 al. 1 RAJ fixe les taux horaires applicables aux défenseurs d'office en fonction de la position qu'ils occupent dans leur étude et précise que la TVA est versée en sus.

À teneur des art. 135 al. 4 CPP et 19 RAJ, la personne qui a bénéficié d'un avocat d'office ou de l'assistance judiciaire peut être contraint de rembourser les montants versés par l'État. C'est notamment le cas lorsque la situation financière du bénéficiaire s'améliore.

Selon le Tribunal fédéral, la perception de la TVA sur les prestations fournies par l'avocat d'office accroît d'autant ses frais généraux variables. En d'autres termes, à défaut de compensation de cette charge nouvelle, l'indemnité allouée au défenseur sera réduite en proportion du montant dû par le défenseur d'office au titre de la TVA (ATF 122 I 1 consid. 3c p. 4 et suivante).

A contrario, lorsque la TVA n'est pas perçue sur les prestations fournies par un avocat d'office à son client, un accroissement des frais généraux n'a pas lieu. Il en

découle que l'État n'a pas à indemniser le défenseur d'office pour une charge qui ne grève pas ses prestations.

3.1.2. Conformément à l'art. 1 al. 2 let. a LTVA, l'art. 18 al. 1 LTVA prévoit que les prestations fournies sur le territoire suisse par des assujettis moyennant une contre-prestation sont soumises à l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse.

Par conséquent, les prestations qui ne sont pas localisées sur le territoire suisse ne sont pas soumises à l'impôt.

L'art. 3 let. c LTVA définit la prestation au sens de la LTVA comme étant le fait d'accorder à un tiers un avantage économique consommable dans l'attente d'une contre-prestation; constitue également une prestation celle qui est fournie en vertu de la loi ou sur réquisition d'une autorité. Quant à l'art. 3 let. f LTVA, il définit la contre-prestation comme étant une valeur patrimoniale que le destinataire, ou un tiers à sa place, remet en contrepartie d'une prestation.

Selon l'art. 3 let. e LTVA, une prestation de services se définit comme toute prestation qui ne constitue pas une livraison au sens de l'art. 3 let. d LTVA. Il est communément admis que les services d'un avocat, en particulier la défense d'office dans le cadre de l'assistance judiciaire à titre gratuit, constitue une prestation de services au sens de l'art. 3 let. e LTVA (Info TVA 18 de l'administration fédérale des contributions concernant le secteur Avocats et notaires, janvier 2010, p. 7, disponible sur www.estv.admin.ch).

À teneur de l'art. 8 al. 1 LTVA, le lieu de la prestation de services est le lieu où le destinataire a son domicile ou le lieu où il séjourne habituellement.

La notion de destinataire au sens de la LTVA n'est pas expressément définie dans la loi. Selon le Tribunal fédéral, le destinataire de la prestation se détermine généralement d'après les règles contractuelles qui régissent l'opération. C'est donc en principe la personne qui s'est fait promettre la prestation. Au demeurant, il n'importe pas de savoir qui effectue la contre-prestation: ce peut être le destinataire de la prestation ou un tiers qui le fait à sa place. Si la prestation que s'est fait promettre le destinataire entre finalement dans le patrimoine d'un tiers, qui en est le bénéficiaire, c'est le (premier) destinataire qui a le droit de déduire l'impôt préalable. Au contraire, lorsqu'un tiers se fait promettre une prestation en son propre nom, mais pour le compte du (véritable) destinataire, qui paie la facture et utilise la prestation dans un but donnant droit à la déduction, c'est ce dernier qui peut déduire l'impôt préalable, même s'il n'est pas partie au contrat conclu avec le prestataire (arrêt 2A.202/2006 du 27 novembre 2006, consid. 3.2).

Selon la doctrine, le mandant, c'est-à-dire celui qui est obligé contractuellement et destiné à recevoir la prestation, sera en principe le destinataire. Cela n'est toutefois

pas toujours le cas. Par exemple, en présence d'une stipulation pour autrui, l'acquéreur de la prestation est le tiers et non le mandant. Cela dit, il est clair qu'en la matière l'art. 3 let. f LTVA doit l'emporter. Il y a lieu de rappeler que cette disposition fait référence à tout ce que le "destinataire, ou un tiers à sa place" dépense en contrepartie de la livraison de biens ou de la prestation de services. Cette notion prime dès lors toute autre considération, même civile. Dans ce contexte, il sied de souligner que la notion de tiers est importante s'agissant de la notion de contre-prestation, en ce sens qu'une autre personne que le destinataire peut effectuer la contre-prestation et achever l'opération afin qu'elle devienne imposable et soit imposée. Au surplus, l'art. 3 let. f LTVA s'avère décisif dans la mesure où il faut en déduire *a contrario* qu'il est possible d'être destinataire de la prestation sans forcément payer la contre-prestation. Cela explique l'importance de la facturation, qui constitue l'un des indices les plus importants de l'opération, au contraire de la personne qui verse la contre-prestation ou qui opère le flux d'argent (P. MOLLARD / X. OBERSON / A. TISSOT BENEDETTO, *Traité TVA*, Bâle, 2009, Chapitre 2 n. 167). Dans le cadre de la stipulation pour autrui, le consommateur du service lié au "rapport de prestation" ne saurait être le stipulant, puisque, par définition, le service est adressé au tiers qui doit seul en être considéré comme le consommateur. La présomption découlant de la pratique de l'Administration fiscale fédérale implique que le service lié au "rapport de couverture" est, en principe et jusqu'à preuve du contraire, utilisé par son consommateur, c'est-à-dire par le tiers. Il découle de ce qui précède qu'en cas d'opérations transfrontalières également, le service devrait être considéré comme rendu directement du promettant au tiers. (P.-M. GLAUSER, *Stipulation pour autrui et représentation en TVA*, L'expert-comptable suisse 1998, p. 1463).

3.1.3. *Mutatis mutandis*, l'institution de la nomination d'office en matière pénale s'apparente à une stipulation pour autrui (art. 112 CO) du point de vue de la TVA. En effet, l'État (le mandant) charge le défenseur d'office (le promettant) de fournir une prestation au prévenu (le tiers). Les principes développés en matière de TVA dans le cadre de la stipulation pour autrui sont donc applicables par analogie à l'indemnisation du défenseur d'office. C'est ainsi le prévenu (le tiers) qui est le consommateur de la prestation, l'État (le mandant) ne bénéficiant pas de la prestation fournie, mais se bornant à en avancer le prix au justiciable.

Cette interprétation est renforcée par le fait que le client apparaît toujours comme le "bénéficiaire" dans le cadre des documents relatifs à la défense d'office. Il ne fait donc aucun doute pour toutes les parties en présence que l'État n'agit pas pour son compte, mais en faveur d'un tiers destiné à bénéficier des services de l'avocat d'office. À ce titre, le fait que la facture ou l'état de frais soit adressé à l'État n'influence en rien cette situation, puisqu'il est toujours expressément indiqué, lors des échanges de correspondance avec l'autorité, que le bénéficiaire des services de l'avocat demeure le client.

En outre, même si c'est l'État qui, formellement, confie la mission de défendre à l'avocat, le défenseur d'office doit suivre les instructions de son client, lequel en matière pénale est la plupart du temps précisément opposé à l'État et a, en général, requis ce dernier de lui confier un défenseur d'office.

La rémunération du défenseur d'office est en principe assumée par l'État dans un premier temps, mais ensuite reportée sur le client selon sa situation financière concrète. Il peut même arriver dans certains cas, par exemple en cas de refus d'octroi de l'assistance juridique, que le client doive indemniser lui-même intégralement le défenseur d'office. Si l'on devait qualifier le destinataire des services de l'avocat d'office seulement par le biais de l'origine de la rémunération de ce dernier, cela conduirait à la situation absurde où le même service rendu par un avocat à son client aurait comme destinataire tantôt l'État, tantôt le client, selon que l'assistance juridique est accordée ou non. La même prestation rendue au même client serait donc parfois imposable, parfois non, selon la situation financière de ce client. À ce titre, il convient de préciser que la situation financière du destinataire de la prestation n'est pas un critère pour décider du caractère imposable de cette dernière au regard de la LTVA.

En aucun cas, on ne saurait assimiler sans autre la défense pénale d'un justiciable à l'externalisation d'une tâche étatique. Le droit à l'assistance juridique n'impose pas à l'État de proposer des conseils juridiques, mais d'en assumer les coûts, qui seront, cas échéant, remboursés par le bénéficiaire. En nommant un défenseur d'office, l'État supplée au financement d'une tâche qu'il ne pourrait pas accomplir lui-même, eu égard à l'indépendance nécessaire de l'avocat. Par conséquent, du point de vue fiscal, l'avocat nommé d'office ne fournit pas une prestation à l'État, ni ne le décharge d'une tâche qu'il aurait sinon dû fournir lui-même, mais exécute un mandat en faveur du client - le destinataire - financé, provisoirement, vu l'obligation de remboursement du destinataire, par l'État.

À cet égard, la défense pénale d'office, sous l'angle de la TVA, est comparable à un mandat dont les honoraires sont payés par une assurance de protection juridique. Il est courant que les assureurs de protection juridique puissent se prononcer sur le choix d'un avocat et reçoivent directement les notes d'honoraires émises par l'avocat choisi, voire possèdent même des listes d'avocats auxquels peuvent avoir recours les assurés. Nul ne saurait dans un tel cas prétendre que le service fourni par l'avocat l'est à l'assureur, et non au client assuré, ce dernier pouvant avoir éventuellement une obligation de remboursement des honoraires payés en cas de violation de son contrat. Somme toute, la situation du justiciable qui se voit nommé d'office un avocat, dont il a, en général, proposé lui-même le nom à l'autorité, n'est en rien différente, du point de vue de l'impôt sur la valeur ajoutée, à celui de l'assuré qui déclare un sinistre à sa protection juridique. Lorsque le justiciable est domicilié à l'étranger, on conçoit mal dès lors que le traitement fiscal soit différent et que, dans un cas, l'impôt soit dû, dans l'autre, non.

Ainsi, au vu de ce qui précède, lorsque le client d'un avocat - librement choisi ou commis d'office - est domicilié à l'étranger, les services fournis par l'avocat ne sont pas soumis à l'impôt, puisqu'ils sont localisés à l'étranger (ACPR/402/2012 du 27 septembre 2012, confirmé par l'arrêt du Tribunal fédéral 6B_638/2012 du 10 décembre 2012; ACPR/149/2013 du 29 avril 2013).

3.2. En l'espèce, il est établi et non contesté que le client de la recourante est domicilié à l'étranger, soit en Albanie.

Contrairement à ce que prétend la recourante, le fait que ce soit l'État de Genève qui prenne en charge ses honoraires n'est pas déterminant, puisque que la LTVA prévoit expressément le cas où un tiers fournit la contre-prestation en lieu et place du destinataire de la prestation (art. 3 let. f LTVA).

Ainsi, son client étant domicilié à l'étranger, la prestation de services fournie par la recourante est localisée à l'étranger selon la LTVA. Dès lors, elle n'est pas soumise à l'impôt.

Il sied de préciser que la Chambre de céans n'est pas liée par l'opinion de l'Administration fiscale des contributions en matière de TVA, *a fortiori* si, comme en l'espèce, elle n'est pas confirmée par une décision judiciaire.

En conséquence, la TVA ne vient grever aucune des prestations fournies à hauteur de 8% comme elle le prétend. La recourante n'a donc aucune prétention à recevoir une indemnisation supplémentaire au titre de la TVA.

C'est donc à raison que l'autorité précédente a refusé d'allouer un montant à ce titre.

4. Infondé, le recours sera rejeté et l'ordonnance querellée confirmée.
5. La recourante, qui succombe, supportera les frais de la procédure envers l'État (art. 428 al. 1 CPP).

* * * * *

**PAR CES MOTIFS,
LA COUR :**

Reçoit le recours formé par Me A. _____ contre l'ordonnance d'indemnisation rendue par le Ministère public, le 4 mars 2013, dans la procédure P/11338/2012.

Le rejette.

Condamne Me A. _____ aux frais de la procédure de recours, qui comprennent un émolument de CHF 300.-.

Siégeant :

Messieurs Christian COQUOZ, président; Louis PEILA et Christian MURBACH, juges;
Julien CASEYS, greffier.

Le greffier :
Julien CASEYS

Le président :
Christian COQUOZ

Indication des voies de recours :

Le Tribunal fédéral connaît, comme juridiction ordinaire de recours, des recours en matière pénale au sens de l'art. 78 de la loi sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF; RS 173.110); la qualité et les autres conditions pour interjeter recours sont déterminées par les art. 78 à 81 et 90 ss LTF. Le recours doit être formé dans les trente jours qui suivent la notification de l'expédition complète de l'arrêt attaqué.

Le recours doit être adressé au Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14.

ETAT DE FRAIS

P/11338/2012

COUR DE JUSTICE

Selon le règlement du 22 décembre 2010 fixant le tarif des frais en matière pénale (E 4 10 03).

Débours (art. 2)

- frais postaux	CHF	20.00
-----------------	-----	-------

Émoluments généraux (art. 4)

- délivrance de copies (let. a)	CHF	0.00
---------------------------------	-----	------

- délivrance de copies (let. b)	CHF	0.00
---------------------------------	-----	------

- état de frais (let. h)	CHF	75.00
--------------------------	-----	-------

Émoluments de la Chambre pénale de recours (art. 13)

- décision indépendante (let. c)	CHF	300.00
----------------------------------	-----	--------

-	CHF	
---	-----	--

Total	CHF	395.00
--------------	-----	---------------