

REPUBLIQUE ET



CANTON DE GENEVE

POUVOIR JUDICIAIRE

P/7090/2011

ACPR/402/2012

COUR DE JUSTICE

Chambre pénale de recours

Arrêt du jeudi 27 septembre 2012

Entre

M^e M_____, avocate, _____, à Genève,

recourante,

contre la décision d'indemnisation rendue le 26 juin 2012 par le Tribunal correctionnel,

Et

LE TRIBUNAL CORRECTIONNEL de la République et canton de Genève, rue des Chaudronniers 9, 1204 Genève - case postale 3715 - 1211 Genève 3,

intimé.

Communiqué l'arrêt aux parties en date du jeudi 27 septembre 2012.

EN FAIT :

- A.** Par acte expédié au greffe de la Chambre de céans le 9 juillet 2012, M^e M_____, avocate, recourt contre la décision rendue par le Tribunal correctionnel, le 26 juin 2012, notifiée le 27 du même mois, dans la cause P/7090/2011, par laquelle ce tribunal l'a indemnisée d'un montant de CHF 5'236.45 pour la défense d'office de U_____. La décision d'indemnisation ne comprend pas de montant alloué à titre de TVA, "vu le domicile à l'étranger du client".

La recourante conclut à l'annulation de cette décision et à ce que le montant de CHF 5'236.45 déjà accordé soit augmenté d'une somme de CHF 418.90 correspondant à la TVA de 8%. Cela fait, elle demande qu'une "indemnité de procédure" lui soit allouée pour son recours et que les frais soient laissés à la charge de l'Etat.

- 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. Ni l'étude, ni la recourante ne sont inscrites au Registre fédéral des assujettis à la TVA. Les deux autres associés de l'étude le sont à titre personnel.

b. U_____, ressortissant nigérian, est domicilié en Espagne et marié à une ressortissante allemande. Cette dernière vit en Allemagne avec les enfants du couple. U_____ n'a aucune attache particulière avec la Suisse.

c. Le 31 mai 2011, la recourante a été nommée d'office à la défense des intérêts de U_____ dans la procédure pénale P/7090/2011.

d. La recourante a fait parvenir un état de frais - reçu le 12 juin 2012 - au Tribunal correctionnel concernant son activité dans le cadre de la procédure précitée.

- C.** Dans sa décision querellée, le Tribunal correctionnel s'est fondé sur les art. 135 CPP et 16 RAJ.

- D. a.** A l'appui de son recours, M^e M_____ reproche, en substance, au Tribunal correctionnel de n'avoir pas tenu compte du fait que ses honoraires sont pris en charge par l'Etat de Genève et non par U_____, que son état de frais a été envoyé au Service de l'assistance juridique et non à U_____, que ce dernier a été incarcéré à Champ-Dollon durant la procédure et que c'est l'Etat de Genève qui l'a nommée d'office à la défense de son client. Pour ces raisons, elle soutient que les prestations qu'elle a fournies dans la procédure P/7090/2012 sont soumises à la TVA et qu'un montant supplémentaire doit lui être alloué à ce titre, soit CHF 418.90. Elle prétend, en outre, avoir toujours obtenu un montant correspondant à la TVA dans toutes les décisions d'indemnisation qu'elle a obtenues précédemment, alors même que les procédures concernaient des personnes domiciliées à l'étranger.

b. Dans ses observations du 9 juillet 2012, le Tribunal correctionnel a persisté dans les termes de sa décision querellée, sans autres développements.

c. Nantie de ces observations, la recourante n'a pas répliqué.

EN DROIT :

1. Le recours est recevable pour avoir été déposé selon la forme et dans le délai prescrits (art. 393, 396 et 90 al. 2 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).
2. **2.1.** A teneur de l'art. 135 al. 1 CPP, le défenseur d'office est indemnisé conformément au tarif des avocats de la Confédération ou du canton du for du procès. A Genève, le tarif des avocats est édicté à l'art. 16 du Règlement sur l'assistance juridique et l'indemnisation des conseils juridiques et défenseurs d'office en matière civile, administrative et pénale (RAJ; E 2 05.04).

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.

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'autre 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).

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 dans un tel cas que l'Etat n'a pas à indemniser le défenseur d'office pour une charge qui ne grève pas ses prestations.

2.2. En l'espèce, la recourante reproche à l'autorité inférieure de ne pas lui avoir octroyé, en sus du montant de CHF 5'236.45, la TVA à hauteur de 8% de ce montant, soit CHF 418.90. Il convient donc d'examiner si, dans le cas d'espèce, la TVA doit être perçue sur les prestations fournies par la recourante à son client et si la TVA constitue donc un accroissement des frais généraux de celle-ci que l'Etat doit indemniser.

2.3. A teneur de l'art. 1 al. 2 let. a de la loi fédérale régissant la taxe sur la valeur ajoutée, du 12 juin 2009 (LTVA; RS 641.20), la Confédération perçoit, au titre de la taxe sur la valeur ajoutée, un impôt sur les prestations que les assujettis fournissent à titre onéreux sur le territoire suisse (impôt grevant les opérations réalisées sur le

territoire suisse). Selon l'art. 6 al. 1 LTVA, le transfert de l'impôt est régi par des conventions de droit privé.

L'art. 27 al. 1 LTVA indique que celui qui n'est pas inscrit au Registre fédéral des assujettis n'a pas le droit de faire figurer l'impôt sur les factures. Dans ce cadre, cette disposition de la LTVA ne règle que les conséquences de droit fiscal pour celui qui fait figurer sans droit l'impôt sur une facture.

Les conséquences de droit privé pour le tiers qui se voit réclamer des impôts facturés indûment par une personne non inscrite au Registre fédéral des assujettis ne sont pas réglés dans la loi. Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral (qui se réfère à l'art. 28 al. 6 aOTVA, désormais abrogé), le transfert de l'impôt entre les parties ressortit à l'autonomie privée des parties, aucune norme ne rendant ce transfert obligatoire. Les contestations sur le transfert de l'impôt relèvent donc de la compétence des tribunaux civils (arrêt 4P.166/2006 et 4C.230/2006 du 9 novembre 2006, consid. 5.2.1).

2.4. En l'espèce, il est établi que la recourante n'est pas inscrite au Registre fédéral des assujettis à la TVA. Son étude n'y est pas non plus inscrite.

Elle n'a ainsi pas le droit de faire figurer l'impôt sur ses factures et, par conséquent, la TVA ne peut pas constituer un accroissement des frais généraux de la recourante, puisqu'elle n'est pas assujettie.

Dès lors, l'obligation qu'elle entend imposer à l'autorité intimée, soit le paiement d'un montant de 8% afférent à la TVA sur les honoraires versés dans le cadre de son mandat d'office, est, d'une part, illicite, car contraire à l'art. 27 al. 1 LTVA et, d'autre part, infondée, car la recourante non assujettie ne supporte pas de charge fiscale au titre de la LTVA.

Par conséquent, c'est à juste titre que l'instance inférieure a refusé de lui verser un montant de CHF 418.90 au titre de la TVA, correspondant à 8% de CHF 5'236.45.

2.5. Justifiée, la décision querellée sera donc confirmée.

- 3. 3.1.** Par surabondance de motifs, il convient de préciser que la TVA ne grève de toute manière pas comme charge les prestations du défenseur d'office dont le client est domicilié à l'étranger.

En effet, conformément à l'art. 1 al. 2 let. a LTVA cité ci-dessus, 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.

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

3.2. 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.

A teneur de 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 concernant le secteur Avocats et notaires de l'administration fédérale des contributions, janvier 2010, p. 7, disponible sur www.estv.admin.ch).

3.3. A 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. 33 al. 2 aLTVA (aujourd'hui, 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. 33 al. 2 aLTVA (aujourd'hui, 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).

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'Etat (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'Etat (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'Etat n'agit pas pour son compte, mais en faveur d'un tiers destiné à bénéficier des services de l'avocat d'office. A ce titre, le fait que la facture ou l'état de frais soit adressé à l'Etat 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'Etat 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'Etat et a, en général, requis l'Etat de lui confier un défenseur d'office.

Enfin, la rémunération du défenseur d'office est en principe assumée par l'Etat 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'Etat, 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. A 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.

Ainsi, au vu de ce qui précède, lorsque le client d'un avocat 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. L'avocat mandaté par un client domicilié à l'étranger ne peut donc pas lui facturer de montant au titre de la TVA.

3.4. En l'espèce, il est admis que U_____ est domicilié à l'étranger, soit en Espagne.

Contrairement à ce que prétend la recourante, le fait que ce soit l'Etat 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). Il en est de même du fait que U_____ ait été détenu à la prison de Champ-Dollon, soit en Suisse, durant toute la procédure, puisqu'aucun élément ne ressort du dossier qui tend à prouver qu'il ait abandonné son domicile espagnol. Il n'en va pas différemment de la prétendue pratique invoquée par la recourante qui aurait par le passé déjà perçu la TVA pour des cas similaires, puisqu'elle ne saurait déduire des droits d'une précédente pratique contraire au droit, selon le principe général qu'il n'y pas d'égalité dans l'illégalité.

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

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

C'est donc, sous cet angle aussi, à raison que l'autorité précédente a refusé d'allouer un montant à titre de compensation pour la TVA.

- 4.** 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 M^c M_____ contre la décision rendue le 26 juin 2012 par le Tribunal correctionnel dans la procédure P/7090/2011.

Le rejette.

Condamne M^c M_____ aux frais de la procédure de recours, qui comprennent un émolument de CHF 1'000.-.

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/7090/2011

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 (litt. a)	CHF	
----------------------------------	-----	--

- délivrance de copies (litt. b)	CHF	
----------------------------------	-----	--

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

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

- décision indépendante (litt. c)	CHF	1'000.00
-----------------------------------	-----	----------

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

Total	CHF	1'095.00
--------------	-----	-----------------