

MINISTÈRE DE LA JUSTICE

MINISTÈRE DE L'ÉCONOMIE ET DES FINANCES

LE DIRECTEUR DES SERVICES JUDICIAIRES

LA DIRECTRICE DE LA LEGISLATION FISCALE

Sous-direction de l'organisation et du fonctionnement des juridictions
Bureau des frais de justice et de l'optimisation de la dépense (OFJ4)
13, place Vendôme
75042 PARIS CEDEX 01

Sous-direction D
Bureau D1
139, rue de Bercy - Télédéc 644
75572 PARIS cedex 12

Affaire suivie par Danielle TORTELLO
Téléphone : 01 44 77 69 08
danielle.tortello@justice.gouv.fr

Affaire suivie par Lionel BAUVALET
Téléphone : 01 53 18 91 77
lionel.bauvalet@dgfip.finances.gouv.fr

Le directeur des services judiciaires

La directrice de la législation fiscale

à

Monsieur le contrôleur budgétaire et comptable ministériel près le ministère de la justice

**Mesdames, Messieurs les directeurs régionaux et départementaux des finances publiques,
comptables assignataires des frais de justice**

Monsieur le Premier Président de la Cour de cassation

Monsieur le Procureur Général de ladite cour

Mesdames et Messieurs les Premiers Présidents des cours d'appel

Mesdames et Messieurs les Procureurs Généraux près lesdites cours

Monsieur le Président du tribunal supérieur d'appel de Saint-Pierre et Miquelon

Monsieur le Procureur de la République près ledit tribunal

Mesdames et Messieurs les Référents frais de justice

Objet : règles d'assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) applicables aux prestations réalisées par les collaborateurs du service de la justice.

P.J. : fiche technique relative aux règles applicables.

J'ai l'honneur d'appeler votre attention sur les règles d'assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) applicables aux prestations réalisées par les collaborateurs du service de la justice dans le cadre des missions judiciaires qui leur sont confiées par les juridictions.

En effet, ces collaborateurs sont en principe assujettis à la TVA, sauf cas d'exonération.

Vous trouverez, en annexe, une fiche technique relative aux principales règles applicables en la matière.

Cette fiche a vocation à être diffusée aux différents acteurs intervenant dans le domaine des frais de justice et, en particulier, aux collaborateurs du service de la justice.

Je tiens à vous préciser qu'il n'appartient pas au fonctionnaire certificateur ou au magistrat taxateur de contrôler la bonne application des règles relatives à la TVA. Cette mission revient à l'administration fiscale.

Nos services restent à votre disposition pour toute précision complémentaire.

LE DIRECTEUR
DES SERVICES JUDICIAIRES



 LA DIRECTRICE
DE LA LEGISLATION FISCALE

Le Sous-Directeur


Antoine MAGNANT

Fiche
relative aux règles de TVA
applicables aux prestations réalisées par les collaborateurs du service de la justice (COSP)
dans le cadre des missions judiciaires qui leur sont confiées par les juridictions

Avertissement : les précisions suivantes font état du droit applicable au 1^{er} juin 2013. L'attention est appelée sur les modifications à intervenir à compter du 1^{er} janvier 2014, auxquelles il est fait référence dans les développements ci-dessous, et qui sont de nature à élargir le périmètre des opérations des collaborateurs soumises à la TVA.

1 - Situation des COSP au regard du champ d'application de la TVA

1.1 La qualité d'assujetti

1.1.1 Un assujettissement de principe

Conformément à l'**article 256 A du code général des impôts (CGI)** sont assujetties à la TVA les personnes qui effectuent de manière indépendante une activité économique, quels que soient le statut juridique de ces personnes, leur situation au regard des autres impôts et la forme ou la nature de leur intervention.

Par ailleurs, l'**article 256 du CGI** prévoit que sont soumises à la TVA les prestations de services effectuées à titre onéreux (i.e., contre une rémunération) par un assujetti agissant en tant que tel.

S'agissant des collaborateurs du service de la justice, il convient de rappeler, comme cela a déjà été indiqué par plusieurs réponses ministérielles¹, qu'ils ne sont pas considérés comme intervenant dans des conditions caractéristiques d'un lien de subordination, mais de manière indépendante au sens de l'article 256 A du CGI.

Ils sont par conséquent assujettis à la TVA pour leur activité de prestataire de service et ce quel que soit leur statut par ailleurs, notamment au regard de la sécurité sociale.

A titre d'exemple, sont en principe assujettis à la TVA les collaborateurs suivants :

- les experts (en matière financière ou comptable, en matière informatique...)
- les enquêteurs de personnalité et les contrôleurs judiciaires ;
- les médiateurs et les délégués du procureur de la République ;
- les interprètes traducteurs ;
- les administrateurs ad hoc ;
- les enquêteurs sociaux en matière civile.

Dès lors, sauf à relever d'une disposition d'exonération, les sommes qu'ils reçoivent en contrepartie de leurs services sont soumises à la TVA.

¹ Notamment RM Sueur à la QE n° 07671 publiée au JO Sénat du 25/06/2009 page 1598 ou RM Grand à la QE n° 78901 JO AN du 2/11/2010 page 11977.

1.1.2 Une tolérance doctrinale à l'égard des fonctionnaires

Par tolérance doctrinale, les fonctionnaires désignés en raison des fonctions qu'ils exercent pour effectuer une mission judiciaire (exemple : interprétariat, expertise médicale ou informatique) ne sont pas considérés comme assujettis².

Cette tolérance ne s'applique toutefois pas aux retraités de la fonction publique³.

Il n'en demeure pas moins que les fonctionnaires interviennent, lors de la réalisation de ces missions, de manière indépendante vis à vis de la juridiction qui les a désignés. Ils ont ainsi la qualité d'assujetti pour la réalisation de ces missions. Les indemnités qu'ils perçoivent à ce titre doivent être soumises à la TVA, sous réserve des précisions ci-dessous (§ 1.2.1).

C'est pourquoi, **cette tolérance doctrinale sera supprimée à compter du 1^{er} janvier 2014.**

1.2 Les exonérations applicables

Plusieurs exonérations sont applicables. Cependant, quel que soit leur fondement, les assujettis concernés ne peuvent déduire la taxe qui a grevé les dépenses engagées pour la réalisation des opérations exonérées.

1.2.1 La franchise en base

L'**article 293 B du CGI** prévoit que les assujettis bénéficient d'une franchise qui les dispense du paiement de la TVA lorsqu'ils n'ont pas réalisé un chiffre d'affaires afférent à des prestations de services supérieur à 32 600 euros l'année civile précédente. Lors du dépassement du seuil, les assujettis sont redevables de la TVA à compter du 1^{er} jour du mois du dépassement.

Les modalités de fonctionnement du régime de la franchise sont décrites dans le BOI-TVA-DECLA-40-10-20-20120912.

Les assujettis qui relèvent de ce régime peuvent néanmoins opter pour le régime normal et la soumission de leurs prestations à la TVA quel qu'en soit le montant.

Exemple : une psychologue est régulièrement désignée par des magistrats pour effectuer des enquêtes sociales en matière civile. Pour apprécier si elle bénéficie de la franchise, il n'est pas tenu compte du chiffre d'affaires qu'elle réalise par ailleurs dans son activité de psychologue. Ainsi, si elle réalise, sur une année civile, un chiffre d'affaires de 13 200 euros au titre de ses enquêtes sociales et de 36 000 euros au titre de ses consultations, elle n'est pas soumise à la TVA, sauf si elle renonce au bénéfice de la franchise pour son activité d'enquêtrice sociale.

1.2.2 Les exonérations applicables en fonction de la nature de la prestation

Ces exonérations s'appliquent quel que soit le montant du chiffre d'affaires réalisé. **Certaines ont vocation à être supprimées au 1^{er} janvier 2014.**

² BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-50-20130527 III-E § 180.

³ (RM Sapin n° 30393, JO AN 20 juin 1993).

1.2.2.1 L'exonération applicable aux soins à la personne

Le **1° du 4 de l'article 261 du CGI** exonère les prestations de soins aux personnes dispensées par les membres des professions médicales ou paramédicales réglementées ainsi que par certaines catégories de praticiens qui y sont visées.

Cette disposition transpose en droit interne l'**article 132 § 1 sous f) de la directive TVA** (n° 2006/112/CE du 28 novembre 2006) dont la CJUE a limité la portée aux seuls actes poursuivant une finalité thérapeutique entendue comme visant à protéger, maintenir ou rétablir la santé des personnes⁴.

Toutefois, la finalité thérapeutique ne devant pas, selon la Cour, s'entendre dans une acception particulièrement étroite, sont considérées comme poursuivant une telle finalité et sont donc éligibles à l'exonération les prestations dont la finalité est préventive.

En application de cette jurisprudence, seules les interventions de médecins y compris sur prescriptions, dans le cadre des visites judiciaires prévues à l'**article R.117 a et d du CPP**, qui ont pour objet de vérifier la compatibilité de la garde à vue avec la santé de la personne sont exonérées (Exemple : radiographie requise après avis d'un médecin).

En revanche, alors même qu'elle ferait appel aux compétences médicales d'un praticien impliquant des activités typiques de la profession de médecin, une prestation d'expertise médicale dont la finalité principale est de permettre à un tiers de prendre une décision produisant des effets juridiques à l'égard de la personne concernée ou d'autres personnes ne constitue pas une prestation de soins à la personne susceptible de rentrer dans le champ de l'exonération de l'article 132 de la directive (cf. toutefois, ci-dessous, la tolérance doctrinale applicable).

Il en est ainsi de toutes les autres interventions de médecins requis par le service de la justice comme par exemple, des examens de victimes, qui visent notamment à fixer le taux d'incapacité totale de travail, des radiographies d'âge osseux qui ont pour objet de déterminer l'âge de l'auteur de l'infraction et, de manière générale, de toutes les expertises médicales.

Cette exonération prévue par la loi, qui est aujourd'hui peu appliquée par les COSP, a vocation à retrouver un intérêt pratique à partir du 1^{er} janvier 2014 compte tenu des précisions qui suivent.

1.2.2.2 Tolérances doctrinales du « prolongement de l'activité exonérée »

Le rescrit n° 2011/4 (TCA) du 15 mars 2011 prévoit que les expertises médicales, réalisées dans le prolongement d'une activité exonérée de soins à la personne, sont exonérées. Cette exonération s'applique quelle que soit la part, dans le chiffre d'affaires du médecin, des expertises médicales et des actes médicaux exonérés (RM Bussereau n°105132, JO AN du 23 août 2011 page 9092).

Seules sont donc soumises à la TVA, les expertises délivrées par des praticiens qui réalisent exclusivement des expertises médicales.

Cette tolérance, dont la conformité au droit européen a été mise en cause par la Commission européenne, sera rapportée à compter du 1^{er} janvier 2014 (cf. I-B-3 § 80 du BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-10 dans sa version en vigueur au 23 mai 2013).

⁴ CJCE, 20 novembre 2003, affaires C-307/01 Peter d'Ambrumenil et C-212/01 Margarete Unterpertinger.

Par ailleurs, le § 170 du III-E du BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-50-20130527 prévoit que les expertises judiciaires qui s'inscrivent dans le prolongement d'une activité exonérée sont elles mêmes exonérées.

Ceci concerne notamment les expertises délivrées par les psychologues, psychanalystes et psychothérapeutes dont les prestations sont exonérées sur le fondement de l'article 261-4° du CGI et qui, n'étant pas médecins, ne sont pas concernés par l'exonération doctrinale visée ci-dessus.

Cette tolérance sera également supprimée à compter du 1^{er} janvier 2014.

Lorsqu'en application des dispositions du 1° les prestations des collaborateurs sont soumises à la TVA, elles le sont selon les modalités prévues au 2° ci-dessous.

2 - Modalités de taxation

2.1 Base d'imposition

En application de l'**article 266-1 du CGI**, la base d'imposition est constituée par toutes les sommes reçues ou à recevoir par le prestataire en contrepartie de ses opérations (notamment les impôts, droits et prélèvements de toute nature à l'exception de la TVA elle-même conformément au I de l'article 267 du même code).

L'**article 267-II du CGI** indique cependant que peuvent, sous certaines conditions, ne pas être comprises dans la base d'imposition les sommes remboursées aux intermédiaires qui en effectuent le paiement au nom et pour le compte de leurs commettants-

Conformément à cette dernière disposition, les frais que le prestataire expose pour la réalisation de la prestation qu'il effectue et dont il réclame le remboursement à ses clients, en sus de ses honoraires ou de sa rémunération, doivent être compris dans sa base d'imposition, alors même que ces frais seraient mentionnés distinctement sur la facture ou sur la note d'honoraires remise au client⁵.

En effet ces frais qui constituent des charges de son exploitation ne constituent pas des sommes acquittées au nom et pour le compte d'un tiers.

Concrètement, la TVA s'applique donc, non seulement aux honoraires ou à la rémunération du prestataire en tant que tels, mais également aux frais annexes qu'il a exposés pour la réalisation des missions.

S'agissant spécifiquement des actes réalisés sur réquisition judiciaire, la base d'imposition est constituée par :

- les **honoraires ou indemnités**, versés en contrepartie de la réalisation de la mission ;
- les **frais de déplacement** (frais de transport, frais d'hébergement ou de repas), lorsque leur prise en charge sur frais de justice est prévue par les textes ;
- et, pour les experts, et en dépit de leur dénomination les sommes qualifiées de « **débours** » (exemple : frais de transport des pièces à conviction).

⁵ BOI-TVA-BASE-10-10-10.

En effet, ces frais sont engagés par l'expert judiciaire en son nom propre, dans le cadre d'une mission qui lui est confiée par la juridiction, et non pas au nom et pour le compte d'un commettant, en exécution d'un mandat préalable qui lui aurait été confié par cette partie (frais d'affranchissement notamment).

Exemple : un expert se rend en train pour réaliser une expertise, puis envoie son rapport d'expertise par courrier. Même si son mémoire de frais détaille ses frais d'affranchissement et ses frais de déplacement, ces deux postes entrent dans l'assiette taxable à la TVA.

2.2 Le taux applicable

Le taux applicable est, en principe, le taux normal de **19,6 %** prévu à l'**article 278 du CGI**, qui sera porté à **20 %** à compter du 1^{er} janvier 2014.

Pour les opérations réalisées dans un DOM⁶, à l'exception de celles réalisées en Guyane où la TVA n'est pas applicable (**article 294-1 du CGI**), le taux est réduit à **8,5%**(**article 296 du CGI**).

2.3 Facturation

En sa qualité d'assujetti fournissant des services à une personne morale non assujettie (l'Etat), le collaborateur du service de la justice est soumis à l'obligation de facturation prévue par l'**article 289 du CGI** pour celles de ses prestations qui ne bénéficient pas d'une exonération prévue par les articles 261 à 261 E du CGI.

Les mentions devant figurer sur la facture sont prévues par l'**article 242 nonies A de l'annexe II au CGI**. Ces règles sont précisées au BOI-TVA-DECLA-30-20-20⁷.

Ainsi, doivent figurer sur la facture pour satisfaire à l'obligation fiscale :

- nom et adresse de l'assujetti et du client ;
- le numéro individuel d'identification à la TVA⁸ ;
- un numéro séquentiel unique ;
- la quantité et la dénomination précise des services rendus ainsi que le prix unitaire hors taxe et le taux de TVA applicable ;
- le cas échéant, les rabais, remises, ristournes ;
- la date de l'opération ;
- le montant de la taxe à payer, et, par taux d'imposition, le total hors taxe et la taxe correspondante mentionnés distinctement.

Par ailleurs, les collaborateurs du service de la justice doivent établir un état ou mémoire de frais en application de l'**article R. 222 du CPP**.

⁶ Voir BOI-TVA-GEO-20-20120912.

⁷ Idem note 9.

⁸ Les bénéficiaires de la franchise qui ne sont pas identifiés à la TVA (sauf lorsqu'ils sont preneurs d'un service pour lequel ils sont redevables de la TVA dans les conditions prévues par le 3° de l'article 286 ter du CGI) ne sont pas tenus de mentionner un tel numéro.

Ces deux obligations peuvent s'articuler de la manière suivante.

- Les collaborateurs qui, à raison de leur activité sont d'ores et déjà soumis à l'obligation d'émettre des factures, indépendamment des missions judiciaires qui leur sont confiées, doivent joindre une facture à l'état ou au mémoire de frais.
- Pour les autres collaborateurs, notamment pour ceux qui n'étaient jusqu'alors pas tenu à une telle obligation et en deviennent redevables du fait des évolutions annoncées dans la présente fiche, l'état ou le mémoire de frais peut faire fonction de facture pour autant qu'il comporte l'ensemble des mentions obligatoires prévues à l'article 242 nonies A de l'annexe II au CGI et rappelées ci dessus.

Pour les prestataires bénéficiant de la franchise en base, ce document doit en outre comprendre la mention spécifique « TVA non applicable – Article 293 B du CGI »⁹.

Dans cette perspective, le mémoire de frais de justice doit être prochainement adapté.

3 - Rôle du fonctionnaire certificateur et du magistrat taxateur

Il **n'appartient pas** au fonctionnaire certificateur ou au magistrat taxateur qui contrôle le mémoire de frais du prestataire de vérifier la bonne application des règles relatives à la TVA. Cette mission revient à l'**administration fiscale**.

Les services de la DGFIP restent à votre disposition pour toute précision complémentaire.

⁹ BOI-TVA-DECLA-40-10-20-20120912, I-B § 50.