

Obligations fiscales, sociales, issues du Code de droit économique



Yves Demanet | Catherine Herinckx
Antoine de le Court | Pascale Mattelart | Alexis Vercruysse |

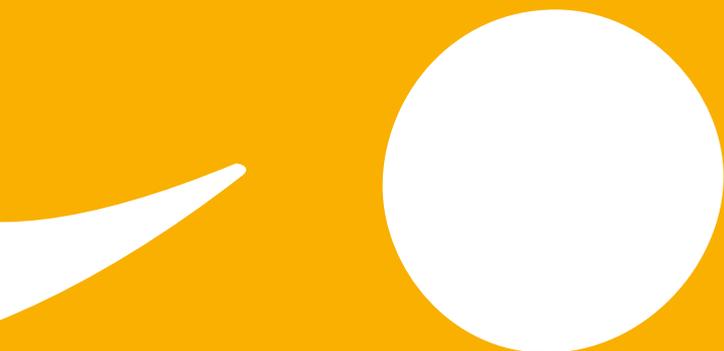
SUPPORT DE COURS POUR LA FORMATION INITIALE

AVOCATS.BE

Juin 2024



Obligations fiscales, sociales, issues du Code de droit économique



Sommaire

Introduction	13
Première partie : L'organisation du cabinet	14
Introduction – Avertissement	14
1.1. L'accueil du client	18
1.2. La première visite du client	20
1.3. L'obligation d'information de l'avocat (livre III du code de droit économique)	22
1.4. La contribution à la lutte contre le blanchiment	22
2. L'organisation matérielle du travail de l'avocat - L'utilisation efficace du secrétariat et du matériel bureautique	23
2.1. Le secrétariat	23
2.2. Le matériel bureautique	25
2.3. Les locaux	26
2.3.1. Le cabinet principal	26
2.3.2. Cabinets secondaires	27
2.4. La documentation	28
2.4.1. La documentation papier	28
2.4.2. La documentation électronique	29
2.5. Les fournitures de consommables	29
2.6. L'agenda	30
2.6.1. L'agenda des rendez-vous	30
2.6.2. L'agenda des échéances	31
2.6.3. L'agenda des rappels	31
2.6.4. L'agenda des provisions et honoraires	31
2.7. La constitution et le classement des dossiers en cours	32
2.7.1. Dossier « Cabinet »	32
2.7.2. Dossier « d'audience »	34
2.8. L'archivage des dossiers terminés et leur destruction	35
2.9. La toge et la carte d'avocat	36
2.10. La présentation au juge	36

Deuxième partie :	
Les obligations comptables et fiscales de l'avocat	37
Introduction	37
1. Les obligations comptables	38
1.1. Carnets de reçus	38
A. GÉNÉRALITÉS	38
B. DÉLIVRANCE DES REÇUS	39
1.2. Livre journal	40
A. GÉNÉRALITÉS	40
B. MODÈLE DU LIVRE JOURNAL : CF. ANNEXES 1 ET 2	41
C. INSCRIPTIONS À PORTER DANS LES DIFFÉRENTES COLONNES	42
1.3. Les facturiers d'entrée et de sortie	46
A. GÉNÉRALITÉS	46
B. FACTURIER D'ENTRÉE	46
C. FACTURIER DE SORTIE	47
1.4. Journal des recettes	48
1.5. Le tableau des biens d'investissement	49
1.6. Les comptes individuels	50
A. GÉNÉRALITÉS	50
C. CLASSEMENT	51
2. Les obligations fiscales (i.P.P.)	52
2.1. Les frais	52
2.1.1. Forfait - Frais réels - Accord collectif - Frais de représentation - Honoraires versés à un conseiller fiscal- Fiches individuelles et relevé 11	52
2.1.2. Déduction comme frais professionnels des intérêts d'emprunts contractés en vue d'effectuer des investissements tant privés que professionnels	59
2.1.3. Frais de voiture et moins-values ou plus-values lors de la revente du véhicule	60
A. CHARGE DE LA PREUVE DU CARACTÈRE PROFESSIONNEL DES FRAIS DE VOITURE	60
B. RÈGLES EN MATIÈRE D'IMPÔT DE REVENUS	60
APERÇU DES TYPES DE FRAIS DE VOITURE DÉDUCTIBLES	60
2.1.4. Autres moyens de transports	64
2.1.5. Non-déductibilité de certains loyers et avantages locatifs, ou indemnités versées en contre-partie d'un droit réel d'usage	65
2.2. La taxation des indemnités baj	66
2.3. Les versements anticipés	71
2.3.1. Principe :	71
2.3.2. Calcul de la majoration :	72
2.3.3. Application pratique :	72
2.3.4. Procédure fiscale Impôt sur les revenus : de la déclaration au contrôle fiscal - les droits et les devoirs du fisc	74
2.3.5. La taxation indiciaire :	88

3. Les avocats et la tva	89
Introduction	89
3.1. Prestations d'avocats soumises à la TVA	90
3.1.1. Généralités - les prestations de services des avocats sont soumises à la TVA depuis le 1 ^{er} janvier 2014	90
3.1.2. Quelles sont les prestations de services des avocats qui demeureront exemptées de la TVA après le 1 ^{er} janvier 2014 ?	91
3.1.3. Prestations pro deo des avocats et des avocats stagiaires	92
3.1.4. Prestations de remplacement d'un confrère	93
3.1.5. Prestations des avocats collaborateurs et stagiaires – système facultatif de l'auto-liquidation	93
3.1.6. Prestations d'arbitrage des avocats	93
3.1.7. Prestations des avocats désignés comme curateurs	93
3.2. Base imposable à la TVA	94
3.2.1. Base d'imposition – honoraires et frais	94
3.2.2. Débours non soumis à la TVA	94
3.2.3. Provision et débours	95
3.3. Taux de la TVA	96
3.4. Localisation des prestations de services en cas d'éléments d'extranéité	96
3.4.1. Localisation – Généralités – situations « B2B » ou « B2C »	96
3.4.2. Localisation de la prestation lorsque le client a la qualité d'assujetti	97
3.4.3. Localisation de la prestation lorsque le client n'a pas la qualité d'assujetti (« particulier »)	97
3.4.4. Cas particuliers	98
3.5. La naissance de la dette TVA et l'obligation de son paiement a l'état - le fait générateur et l'exigibilité de la taxe	98
3.5.1. Remarque préliminaire	98
3.5.2. Fait générateur - Principes	99
3.5.3. Exigibilité de la taxe	100
3.6. Facturation	101
3.6.1. Facturation – Généralités et délai de facturation	101
3.6.2. Délai de délivrance de facture	101
3.6.3. L'émission d'une facture est-elle toujours obligatoire ?	101
3.6.4. Quelles sont les mentions obligatoires de la facture émise par l'avocat ?	102
3.6.5. Difficultés d'identification du client	103
3.6.6. Description des prestations sur la facture	103
3.6.7. En combien d'exemplaires faut-il établir une facture ?	104
3.6.8. Pourquoi est-il essentiel d'émettre une note d'honoraires régulière en la forme ?	104
3.6.9. Les mentions obligatoires des factures émises par les fournisseurs de biens ou les prestataires de services sont-elles de même nature que celles imposées dorénavant aux avocats ?	104

3.7. Déclaration à la TVA	
105	
3.7.1. Comment faut-il déclarer la TVA due à l'État ? Déclarations mensuelles ou trimestrielles	105
3.7.2. Comment s'effectue le dépôt de la déclaration périodique à la TVA ?	105
3.8. Déduction de la TVA payée par l'avocat	106
3.8.1. Droit à déduction par l'avocat	106
3.8.2. Quels sont les documents requis pour pouvoir exercer valablement son droit à déduction ?	107
3.8.3. Qu'est-ce qu'un assujetti total, mixte et partiel ?	107
3.8.4. Quelles sont les conséquences de l'assujettissement total, mixte ou partiel sur le droit à déduction ?	108
3.8.5. Que se passe-t-il en cas de modification de la proportion de l'usage professionnel/usage privé ?	109
3.9. Identification des avocats à la TVA	110
3.9.1. Obligation de s'identifier à la TVA	110
3.9.2. Où l'avocat trouve-t-il le n° BCE qui lui a été attribué ?	110
3.9.3. Comment l'avocat, la société, l'association ou le groupement d'avocats s'identifie-t-il à la TVA ?	110
3.9.4. Où faut-il déposer/adresse ce formulaire 604A ?	111
3.9.5. Y-a-t-il une date limite pour le dépôt de la déclaration d'identification ?	111
3.9.6. Y-a-t-il une sanction si on omet de déposer une déclaration de début d'activité ?	111
3.9.7. Un avocat stagiaire, un avocat collaborateur doit-il s'identifier à la TVA ?	111
3.9.8. Un avocat associé dans une association (dotée ou non de la personnalité juridique) doit-il s'identifier à la TVA ?	112
3.9.9. Un avocat est associé dans une association (dotée ou non de la personnalité juridique) au travers d'une autre société (par exemple une SPRLU), cette autre société doit-elle s'identifier à la TVA ?	112
3.9.10. Un avocat associé dans une association non dotée de la personnalité juridique (société de droit commun) doit-il s'identifier à la TVA ?	112
3.9.11. Dans l'hypothèse d'une association de fait où les associés facturent individuellement leurs honoraires à leurs clients, l'association doit-elle s'identifier à la TVA ?	113
3.9.12. La réponse à la question précédente est-elle différente, si le groupement ne prend en charge aucun frais commun, ces frais étant facturés par les fournisseurs à un avocat membre du groupement qui refacture à ses confrères leur part contributive ?	113
3.9.13. L'avocat qui n'effectue que des prestations de services exemptées (par exemple médiation de dettes) doit-il s'identifier à la TVA ?	113
3.9.14. L'avocat dont le chiffre d'affaires annuel est inférieur à 25.000 €/an depuis le 1er janvier 2016 doit-il s'identifier à la TVA ?	114

3.10. Obligation et formalités TVA	115
3.10.1. Identification à la TVA	115
3.10.2. Utilisation du numéro d'identification à la TVA	115
3.10.3. Facturation	115
3.10.4. Déclaration périodique	115
3.10.5. Paiement de la TVA	115
3.10.6. Comptabilité	116
3.10.7. Relevé des opérations intracommunautaires	116
3.10.8. Liste annuelle des clients assujettis	117
3.10.9. Obligation de conserver les pièces et documents comptables prescrits par la législation en matière de TVA	117
3.11. Régime particulier facultatif pour les avocats-collaborateurs et les avocats-stagiaires - « auto-facturation »	118
3.11.1. Identification	118
3.11.2. Dispense de l'obligation de dépôt de déclarations périodiques mensuelles ou trimestrielles - Renonciation au droit à déduction	119
3.11.3. Facturation - « auto-facturation » obligatoire	119
3.11.4. Paiement de la TVA par le cabinet	119
3.11.5. Liste annuelle des clients assujettis	119
3.11.6. Activité complémentaire soumise à la TVA	120
3.11.7. Relevé des opérations intracommunautaires	120
3.12. Mesures de contrôle	121
3.12.1. Généralités- principaux moyens de contrôle de l'administration TVA	121
3.12.2. Le secret professionnel peut-il être invoqué par l'avocat qui est soumis à un contrôle TVA ?	121
3.12.3. Quelle est la portée exacte du rôle conféré au bâtonnier, autorité disciplinaire, dans le cadre du respect du secret professionnel de l'avocat dans ses rapports avec les autorités de la TVA ?	122
3.12.4. Comment se traduit le respect du secret professionnel dans les recommandations à suivre en matière d'établissement des factures ?	122
3.12.5. Quels sont les lieux où l'administration TVA peut effectuer des contrôles ou avoir accès vis-à-vis dans le cadre de contrôle TVA à charge d'un avocat ?	123
3.12.6. Le contrôleur TVA a-t-il un libre accès au cabinet de l'avocat ?	123
3.12.7. L'administration de la TVA peut-elle procéder à des investigations dans le but de vérifier la situation TVA des clients de l'avocat ?	124

Troisième partie :	
La pratique des honoraires	128
Introduction	128
1. Les dispositions légales régissant la pratique des honoraires	129
2. Quelques recommandations et exemples de méthodes de calcul	134
2.1. Méthodes d'évaluation des honoraires	137
A. TAUX HORAIRE	137
B. FORFAIT	137
C. PALIERS OU ENVELOPPES	138
D. RÉSULTAT	138
2.2.1. Taux horaire et honoraire de résultat	140
2.2.2. Honoraires au pourcentage sur les sommes récupérées avec minimum	141
A. DÉBOURS	142
B. FRAIS	142
C. HONORAIRES	142
2.2.3. Taux horaire avec ajustement, frais compris (en toutes matières)	143
A. BASE DE LA FACTURATION	143
B. RYTHME DE LA FACTURATION	144
2.2.4. Estimation globale avec fourchette d'honoraires sur la base d'un taux horaire	145
2.2.5. Forfait	146
2.2.6. Forfait + taux horaire	147
2.2.7. Taux horaire	149
A. HONORAIRES	149
B. FRAIS	149
C. PROVISIONS. ÉTATS INTERMÉDIAIRES	150
D. PRÉVISIBILITÉ DES HONORAIRES	150
E. FORFAIT AVEC RÉSERVES POUR PRESTATIONS SUPPLÉMENTAIRES	151
F. PALIER OU ENVELOPPE	152
G. FORFAIT AVEC RÉSERVES DE CALCUL AU TAUX HORAIRE	153
H. FORFAIT	154
I. TAUX HORAIRE ET HONORAIRES DE RÉSULTAT	156
J. TAUX HORAIRE ET HONORAIRES DE RÉSULTAT (EN TOUTES MATIÈRES)	157
ANNEXES 1 ET 2	160
ANNEXE 3	163
ANNEXE 4	164
ANNEXE 5	165
ANNEXE 6	171

Introduction

« Lorsque les mots perdent leur sens, les gens perdent leur liberté » (Confucius)

« Je crois d'un bon citoyen de préférer les paroles qui sauvent aux paroles qui plaisent » (Démostène)

« Les orateurs élèvent la voix quand ils manquent d'arguments » (Cicéron)

« Développe en toi l'indépendance à tout moment, avec bienveillance, simplicité et modestie » (Marc Aurèle)

« L'ignorance mène à la peur, la peur mène à la haine et la haine conduit à la violence. Voilà l'équation » (Averroès)

« Il faut écouter ceux qui parlent, si on veut en être écouté » (François de la Rochefoucauld)

« Il y a tant de lois qu'il n'y a personne exempt d'être pendu » (Napoléon Bonaparte)

« Les avocats d'un criminel sont rarement assez artistes pour utiliser, au profit du coupable, la beauté terrible de son acte » (Friedrich Nietzsche)

« Il n'y a de réussite qu'à partir de la vérité »

« A la base de notre civilisation, il y a la liberté de chacun dans sa pensée, ses croyances, ses opinions, son travail, ses loisirs » (Charles de Gaulle)

« La force est construite par les échecs, pas par les réussites » (Coco Chanel)

« Un accusé est cuit quand son avocat n'est pas cru » (Pierre Dac)

« L'horreur est humaine » (Coluche)

« Ce qu'il y a de meilleur dans l'avocat, c'est qu'il soit là quand il n'y a plus personne » (Philippe Dumas)

« Que règne la liberté. Car jamais le soleil ne s'est couché sur réalisation humaine plus glorieuse » (Nelson Mandela)

« La justice se fourvoie quand elle perd de vue ce pourquoi elle a été organisée : faire du droit, pas de la morale » (Eric Dupond-Moretti)

« Un avocat, c'est d'abord, c'est toujours un artisan scrupuleux » (Robert Badinter)

Première partie :

L'organisation du cabinet

Introduction – Avertissement

La profession d'avocat est définie par la Cour Européenne des Droits de l'Homme comme étant essentielle dans une société démocratique. Ainsi la Cour a précisé que le secret professionnel de l'avocat et les règles de confidentialité, sa liberté de parole et d'intervention, la libre communication avec son client et le respect des droits de la défense sont autant d'exigences inaliénables voulues non pour privilégier la profession mais en raison de son rôle essentiel au bénéfice de tous et de l'État de Droit. La Cour est intervenue à plusieurs reprises en ce sens et de multiples arrêts existent. On relèvera notamment que la Cour a ainsi précisé le secret dans la relation entre le client et son conseil en les termes suivants : *« Il en résulte que si l'article 8 protège la confidentialité de toute « correspondance » entre individus, il accorde une protection renforcée aux échanges entre les avocats et leurs clients. Cela se justifie par le fait que les avocats se voient confier une mission fondamentale dans une société démocratique : la défense des justiciables »*.¹

A raison des droits et pouvoirs accordés à l'avocat par la Loi, notre Code de déontologie - dont la dernière version consolidée date du 4 mars 2024 et est disponible sur site de l'OBFGB www.avocats.be ; une version consolidée à la date du 12 avril 2024 incluant le règlement déontologique bruxellois, est disponible sur le site www.barreaudebruxelles.be- veille à édicter des devoirs qui ont pour principal objet de protéger l'avocat dans sa mission et son intervention. Il ne s'agit là ni de corporatisme ni de privilèges, que du contraire. Ainsi le bâtonnier, *« premier parmi les égaux »* est le défenseur naturel non seulement des avocats, mais plus encore de l'existence de la profession dans son ensemble tant celle-ci est vitale au *« bien vivre ensemble »* qui détermine nos lois et qui est un principe de droit. L'avocat défend, il dénonce aussi et est acteur de changement. Il est celui qui dit *« Non »* car la liberté s'exprime toujours dans le *« Non »*. Il est le confident nécessaire, le conseil parfois plus psychologue que juriste, il est le technicien du droit ouvert à toutes les questions mais dirigés par les principes fondamentaux tels que la liberté, la présomption d'innocence, le droit à un procès juste et équitable, le respect de la loi. Si le parquet porte la volonté de la collectivité, l'avocat est celui d'une cause, d'une personne. En cela, cette singularité fait sa solitude, qui est à la fois sa mission, sa force et sa faiblesse. Cette faiblesse trouve réponse dans la solidarité de l'Ordre et dans les règles de confraternité. Un avocat qui se met au banc de l'avocature est en péril, pour lui, pour ses clients et pour la société.

Si les avocats partagent une communauté de règles et de valeurs, ils sont aussi tous différents. Cette diversité fait notre force : laïc, croyant, jeune, vieux, homme ou femme, riche ou pauvre, nous sommes tous irrévocablement et judiciairement *« Égaux sous la Toge ! »*. la conjugaison de ces diversités fait la richesse de l'Ordre.

1

Arrêt Michaud c/France, 6 décembre 2012, requête n°12323/11, point 118.

L'avocat est libre, c'est sa force tout autant que son exigence. Cette liberté est garantie par celle de l'Ordre des avocats ; c'est en cela que l'adage suivant doit être compris : « *Seul l'avocat admet, forme, contrôle et radie l'avocat!* ». C'est aussi en cela que chaque fois qu'un avocat met en péril sa liberté, tous les confrères sont concernés car l'Ordre tout entier est en cause.

L'avocat plaide mais il se fonde sur les textes et le dossier; il est gardien du secret mais il s'exprime publiquement; il est libre mais soumis à une déontologie stricte; il anticipe et prévoit mais fait face à l'imprévu et l'imprévisible; il défend tantôt l'ange, tantôt le démon et les comprend tout deux tout en gardant distance. Rien d'humain ne lui est inconnu. Notre fonction est donc pleine de paradoxes; ces paradoxes sont parfois dangereux.

La profession d'avocat est dès lors tout sauf anodine. Elle n'est ni facile ni évidente. Toujours changeante, elle reste pourtant inscrite dans l'Histoire et se retrouve dans toutes les sociétés humaines même les plus totalitaires, qui ne peuvent en faire l'économie et s'imposent une apparence de barreau.

Être avocat, c'est donc s'inscrire dans une tradition millénaire tout en étant tourné vers l'avenir. C'est être seul tout en appartenant à un Ordre, c'est être fort de son savoir tout en se formant continuellement, c'est défendre sans être complice une juste cause tout en acceptant d'avoir tort.

On pourrait ajouter mille mots à cela et autant de livres...

Ce bien modeste écrit n'a pas pour objet de vous former, c'est votre responsabilité. Il a pour objet de vous aider, de vous faire gagner du temps et d'essayer de faciliter votre vie professionnelle avec un seul et unique objectif: vous permettre d'être pleinement et librement des avocats efficaces et respectés.

La seule chose qui sera vraiment importante, c'est votre crédit. Perdez-le et rien ne sera plus possible. Votre parole et vos actes, pour être respectés, doivent être respectables.

Il nous revient donc d'essayer de vous mettre le pied à l'étrier et de vous transmettre ce que d'autres nous ont transmis tout en l'adaptant aux circonstances toujours changeantes. Vous en ferez de même lorsque ce sera votre temps de le faire. Ainsi sont les avocats, solidaires également à travers le temps.

Le métier.

Ce métier nécessite de multiples qualités dont la réussite de longues études et le suivi d'un stage de 3 ans.

Outre une connaissance juridique importante, toujours actualisée et souvent spécialisée dans un domaine du droit particulier, elle requiert une discipline administrative et une compétence d'organisation importante. Ces compétences doivent être acquises rapidement et mises en œuvre par l'avocat qui entend se construire, prêter assistance à son patron, aider ses collaborateurs, travailler de concert avec ses associés et qui de surcroît tend à développer son cabinet et à satisfaire sa clientèle au sein de l'organisation qu'il a souhaité mettre en place.

L'organisation rigoureuse de son cabinet est essentielle tant elle contribue à l'efficacité de l'action de l'avocat, sa crédibilité envers les cours et tribunaux et sa propre responsabilité.

Cette responsabilité a de multiples aspects. Elle est civile tant à l'égard du client qu'à l'égard des associés. Elle peut être pénale et administrative, elle est toujours déontologique. Enfin, elle est sociétale au regard du rôle et de la fonction qu'exerce l'avocat au sein de la société, rôle reconnu et établi par la Cour Européenne, les lois et la jurisprudence. Ce rôle engage le barreau dans son ensemble; aussi, chaque fois qu'un avocat est oublieux de ses responsabilités, c'est tout le barreau et chaque confrère qui en pâtissent et plus encore c'est la société qui voit un de ses acteurs essentiels s'affaiblir.

L'organisation rigoureuse s'impose dans toutes les facettes de l'activité qui passent de l'accueil du client à la tenue correcte des entretiens et des réunions avec lui, à la suite rapide et efficace donnée aux problèmes posés et aux dossiers confiés, au respect des échéances judiciaires ou administratives, au strict respect des règles déontologiques, comptables et fiscales et en l'assurance, enfin, que la juste rémunération de ses prestations soit garantie.

À cet égard, l'avocat doit être payé, il ne l'est pas toujours... mais jamais il ne peut être acheté.

Ces notes conduiront leurs lecteurs dans des aspects aussi divers que l'organisation pratique du cabinet (bureau, salle de réunion, secrétariat, tenue des agendas...), l'organisation comptable et fiscale et la pratique des honoraires. En ce qui concerne les obligations sociales, divers memento sont à dispositions dans les barreaux. Ainsi, à Bruxelles, il est édité par la Conférence du Jeune Barreau.

Tous ces aspects participent de l'intention de rendre plus efficace, moins onéreuse et partant, plus rentable l'activité de l'avocat, qu'il travaille seul, en groupe ou en association. Plus important, il s'agit de permettre à l'avocat non seulement de vivre de son métier mais plus encore d'être avocat au sens plein et multiple du terme car si chaque avocat est différent, tous et toutes participent d'une même liberté essentielle à la vie en commun.

Ces notes ne sont toutefois pas exhaustives. Elles ne se veulent qu'indicatives. Elles ne sont pas non plus vérité éternelle.

Toutes les critiques sont à l'évidence souhaitées et les bienvenues. C'est l'essence même de nos relations et cela participe du contradictoire constructif.

Nous sommes en effet tous égaux sous la même toge et cette égalité vestimentaire consacrée par le Code judiciaire lui-même, n'est pas que de pure forme.

L'organisation pratique et matérielle d'un cabinet d'avocats comprend divers aspects.

Le premier est celui du contact avec la clientèle. Recevoir un client est un élément de la profession d'avocat au moins aussi important et primordial que celui d'effectuer pour lui le meilleur travail juridique.

L'avocat est en effet très souvent le premier contact que le client a avec le droit, voire avec la justice.

Dès cette première étape, des obligations s'imposent et l'on sera particulièrement attentif à identifier le client. Nous y reviendrons plus loin.

Il s'agit donc d'un premier contact où la relation de confiance doit pouvoir naître... sans compromission: l'avocat pose des actes, accomplit des missions mais jamais il n'est aux ordres! Il faut aussi savoir refuser un client soit parce que le dossier relève de compétences qu'on n'a pas, soit parce que le mandat donné par le client est impossible ou illégal. L'avocat a prêté serment, il convient de ne pas l'oublier.

Il est prudent de ne pas s'engager à la légère en promesses de résultats qui par nature dépendent d'un tiers, le juge. Seuls les avocats malhonnêtes ou stupides font de telles promesses.

Le deuxième aspect qu'il nous sera donné d'aborder est celui plus confidentiel mais néanmoins essentiel de la gestion pratique des dossiers confiés à l'avocat. Si le cinéma a popularisé l'idée de l'avocat pénaliste plaideur, encore moins de cinq pour cent de la profession exerce cette spécificité de matière et les pénalistes eux-mêmes vous diront que nonante pour cent de leur travail est discret, se passe en bureau et très loin des lumières... surtout l'improvisation qui doit être particulièrement préparée!

Il est donc essentiel de savoir comment constituer et tenir un dossier, assurer la gestion efficace de ce dernier, le classer, comment gérer les audiences afférentes à ce dossier, gérer l'ensemble des rendez-vous pris par l'avocat...Il nous sera donné, à ce propos, d'aborder la question particulière de l'organisation pratique du travail de l'avocat: gestion des agendas, organisation du secrétariat, utilisation efficace de la bureautique, ...

Nous évoquerons dans une deuxième partie, l'organisation comptable et fiscale du cabinet d'avocats.

Outre les obligations légales de tenue d'une comptabilité claire et précise répondant aux exigences de la loi comptable et fiscale, nous évoquerons la meilleure manière de satisfaire aux obligations fiscales de l'avocat et les différents documents qui doivent être obligatoirement tenus par ce dernier pour satisfaire aux exigences de l'administration fiscale.

La troisième partie sera consacrée aux honoraires.

1. L'organisation matérielle du travail de l'avocat - l'accueil et le contact avec la clientèle

1.1. L'accueil du client

L'accueil du client commence rarement lors de la première visite que celui-ci rendra à l'avocat sauf à tenir un ou des jours de consultations ouvertes.

Le client, souvent dans l'urgence parfois désespéré, doit être « *accueilli* » avant d'être vu et c'est souvent par voie téléphonique.

L'essentiel de ce premier contact est de se montrer disponible, prêt à l'écoute et accueillant mais la rigueur impose la plus grande prudence dans les premières réponses qui devront être sous condition de l'examen précis et clair de la situation. Ne vous laissez pas piéger par une urgence, vraie ou fausse, qui vous ferait perdre la qualité de l'analyse.

Le client doit constater à l'occasion de ce premier entretien téléphonique que le problème qu'il évoque ou la question qu'il pose entre dans les compétences de l'avocat et qu'il pourra trouver conseil et assistance. Si ce n'est pas dans vos compétences, dites-le immédiatement. Vous éviterez de perdre du temps et de vous embarquer dans une situation sans issue.

Il conviendra de prévoir une rencontre, que nous appelons « *consultation* », absolument nécessaire pour pouvoir comprendre la réalité de la situation, s'en informer, questionner et approfondir avec lui les différents aspects de la question ou du litige qu'il souhaite confier à l'avocat. Ceci permettra d'éviter le mauvais conseil donné à une mauvaise question.

La consultation téléphonique a donc de strictes limites liées à de multiples difficultés dont la première est de ne pas comprendre la réalité exposée à raison de ce que le client lui-même ne la comprend pas.

Il n'est pas anodin que le mot « *consultation* » soit le même terme que celui du monde médical. Il ne viendrait pas à l'idée d'un médecin de poser un diagnostic par simple ouï-dire, sur base d'un récit téléphonique d'un non-médecin et de solutionner « *à distance* » ce qu'il croit avoir pu comprendre...il en est de même pour nous. Nous portons avant le titre de « *Docteur en droit* », l'analogie n'était pas qu'universitaire.

L'idéal serait d'avoir un premier contact téléphonique direct avec le client mais le temps de l'avocat est un fouet sans pitié. Il délègue donc assez rapidement cela à son secrétariat qui doit donc tout aussi nécessairement être formé à l'accueil dans son aspect commercial mais aussi dans la prudence des réponses données.

Il faut alors s'assurer qu'il sera reçu téléphoniquement par le secrétariat et obtiendra réponse à son souhait de convenir avec l'avocat d'un rendez-vous, ou, le cas échéant, d'être rappelé par téléphone.

Profitez du premier entretien téléphonique pour noter les coordonnées du client et celles de son adversaire potentiel. De manière à pouvoir le contacter en cas d'imprévu vous contraignant à annuler un rendez-vous pris. Et de vérifier les risques de contrariété d'intérêt, notamment si la partie adverse est déjà cliente du cabinet.

Si l'avocat ne dispose pas d'un secrétariat, il conviendra que les appels téléphoniques puissent être reçus et traités, pendant son absence ou son indisponibilité, par un confrère (stagiaire, collaborateur ou associé) ou que soit mis en place un système efficace de messagerie (répondeur automatique, messagerie vocale, ...).

Il est essentiel que le client, habituel ou potentiel, trouve réponse à son appel: le plus souvent, si le client téléphone, c'est qu'il a besoin rapidement d'un conseil, d'une assistance, d'une consultation ou de l'intervention peut-être urgente d'un avocat. Cette « rapidité » constitue le stress du client et n'a pas automatiquement de rapport avec les nécessités objectives de l'urgence et inversement. En effet, plus dangereux que le client qui surestime l'urgence, il y a celui qui ne la perçoit pas (un mur qui s'effondre, une convocation Salduz, un délai de recours ou de prescription qui se termine, ...). Seul l'avocat peut mesurer, apprécier et y répondre.

Il doit donc être répondu à l'appel du client le plus vite possible même pour simplement le rassurer.

Attention cependant, la personne qui s'annonce téléphoniquement n'est pas ou peu identifiable et la conversation peut être enregistrée à d'autres fins. Il est donc essentiel d'être extrêmement prudent quant aux informations données par médias interposés (téléphone, e-mail, ...). L'avocat ne dispose pas de la certitude de l'identité de son interlocuteur, il ne sait pas si la conversation respecte la règle de la confidentialité, il ne voit pas les pièces et il n'a certainement pas une vue d'ensemble de la problématique. Or le client « *potentiel* » peut tester, aller à la pêche à l'info, se tromper ou être trompé ou encore...tromper. Le monde n'est pas peuplé que de Bisounours!

L'urgence n'est jamais la précipitation.

Le temps de l'avocat est nécessaire à la qualité de son intervention, l'oublier c'est prendre des risques dont le plus certain est de décevoir le client.

1.2. La première visite du client

Le premier contact noué avec le client est à l'évidence primordial.

Cette première entrevue doit être structurée. Elle ne peut être improvisée. Il faut que le client soit porteur des documents qui permettront une première analyse. Il faut surtout qu'il soit porteur des pièces permettant d'établir son identité, ses pouvoirs dans une personne morale, les actes dont il sera question...

L'identité est essentielle. La première vérification est relative aux incompatibilités. En cela l'identification de l'identité du client est donc primordiale.

Il est important d'obtenir l'ensemble des documents constituant le dossier qui sera remis à l'avocat. Cette remise peut être antérieure à la rencontre mais c'est très peu souhaitable sauf pour le client d'habitude. En effet, dès la réception du dossier, l'avocat intervient, or les questions préalables doivent être réglées avant cela (incompatibilité, légalité de l'intervention, ...). En outre, une pièce peut être annoncée comme déposée entre les mains de l'avocat alors que tel n'est pas le cas. Il est donc très important d'examiner les pièces en présence du client.

L'examen des premiers documents remis par le client permettra à l'avocat de procéder à une première analyse. Cette première analyse est fondamentale car elle va déterminer la nature et la faisabilité du mandat...et son acceptation par l'avocat : l'avocat est libre !

L'essentiel lors du premier entretien avec le client est de l'écouter et de comprendre le vrai problème posé. Il est fréquent que le client, ayant lu « *Mister Google* » croit avoir compris sa propre situation et vient avec une vision qu'il tient pour certaine, conforme au droit et aux pièces. L'importance d'une analyse libre, critique et ab initio, fondée sur les pièces remises et non sur une vision subjective, est essentielle.

A l'occasion de ce premier entretien, il faut vérifier et prendre note des coordonnées exacte du client. Ce n'est pas un conseil, c'est une obligation déontologique et légale sanctionnée administrativement et pénalement.

Il est obligatoire d'insérer, dans chaque dossier, une fiche signalétique reprenant ces coordonnées essentielles: adresse de correspondance, siège social et/ou d'exploitation, personne de contact, téléphone, télécopie, GSM, adresse e-mail, numéro d'immatriculation au registre des personnes morales, numéro de compte bancaire, etc. Nous y reviendrons plus loin notamment à propos du Registre UBO.

Ces informations seront utiles à la gestion du dossier et à la préparation des actes de procédure. Ces informations devront être actualisées tout au long de la vie du dossier.

Lors de ce même entretien, il faudra également prendre note des faits saillants des informations fournies et du dossier remis² après avoir vérifié la réalité du contenu et sa nature exacte: une copie d'un acte authentique n'est pas un acte authentique! On sera particulièrement attentif aux pièces « *scannées* » qui peuvent avoir été modifiées...

2 L'essentiel à l'occasion de ce premier entretien est de pouvoir discerner l'indispensable du superflu et de prendre des notes claires et synoptiques en prenant pour principe qu'il convient de maintenir la discussion avec le client dans les limites de l'affaire qu'il souhaite confier à l'avocat en évitant l'exposé des déboires multiples du client ou des allusions personnelles.

Il ne faut dès lors pas hésiter, non plus, à l'occasion de ce premier entretien, à commenter les pièces remises par le client et à les examiner en sa compagnie en lui posant toutes les questions destinées à compléter l'information qui a déjà été reçue ou donnée lors du premier entretien téléphonique ou à l'occasion de la communication de son dossier de pièces, préalablement à l'entretien au cabinet.

Le client doit pouvoir être informé rapidement et complètement sur les suites qui seront données à sa demande : dans la mesure du possible, l'avocat lui indiquera le délai nécessaire à la consultation qui lui a été demandée, la durée approximative des négociations à nouer, la nature des procédures à mettre en œuvre, la durée de ces procédures, et surtout les aléas.

C'est également à l'occasion de la première visite du client qu'il convient d'aborder avec lui la question des honoraires³ et des frais nécessités par l'intervention de l'avocat⁴. Il est déontologiquement obligatoire d'informer le client et il convient de se ménager la preuve y compris de son droit éventuel de bénéficiaire de l'aide légale. Il convient d'être encore attentif à l'existence d'une compagnie d'assurance et d'un contrat de défense en justice. Un des moyens est de remettre en double une convention d'honoraires et d'en garder un exemplaire signé par le client.

Enfin, à l'issue du premier entretien avec le client, l'avocat prendra soin de confirmer par écrit les termes essentiels de celui-ci en parcourant ses notes personnelles et les pièces remises⁵ et le cas échéant en posant déjà des questions complémentaires destinées à compléter son information.

L'avocat veillera particulièrement à confirmer les termes et les limites de sa mission.

Il convient enfin d'être particulièrement attentif lors de la remise des pièces. Certaines pièces ne peuvent pas être acceptées. Ainsi en est-il des pièces produites par une infraction (bijoux volés, argent détourné, etc.) ou des pièces illégales par nature (DVD comportant de la pédopornographie, propagandes diverses -sauf évidemment s'il s'agit de pièces d'un dossier pénal) ou de pièces dont la détention est soumise à des lois particulières (par exemple des armes, des produits pharmaceutiques, des documents couverts par habilitations restrictives).

Dans le cadre du mandat de défense, les pièces sont accessibles à l'avocat mais l'accès doit toujours en être légal et la détention conforme au droit.

L'avocat ne peut être instrumentalisé comme tenancier de pièces illégales.

En cas de doute, ne restez pas seul, posez la question à votre patron, un conseiller de l'Ordre ou votre Bâtonnier. C'est cela aussi la confraternité.

Enfin, il convient d'être extrêmement prudent quant à la réception et la conservation d'actes authentiques ou autres documents à haute valeur comme les reconnaissances de dette ou un testament découvert. C'est le client qui en est le gardien ; une copie suffit à instruire le dossier et si la procédure exige le dépôt en original, on veillera à prendre un maximum de précaution pour éviter perte ou disparition. Une copie certifiée conforme peut par exemple répondre aux nécessités du dépôt devant un juge après que le client ait montré l'original à l'audience.

3 Cette question fera l'objet d'un examen approfondi dans la troisième partie des présentes notes.

4 Relevons d'emblée, ici, qu'il est conseillé, à propos des honoraires et frais qui seront réclamés au client, de confirmer la teneur du premier entretien sur ce point par écrit dans une lettre distincte de celles qui seront adressées dans la suite de la gestion du dossier.

5 Il serait également utile et prudent, en certaines hypothèses de travail, de confirmer par écrit l'ensemble du dossier remis à l'avocat et la teneur et l'importance des pièces remises par le client.

1.3. L'obligation d'information de l'avocat (livre III du code de droit économique)

La loi sur les services du 26 mars 2010 s'applique aux avocats et a été intégrée dans le Livre III du Code de droit économique «*Liberté d'établissement, de prestation de service et obligations générales des entreprises*».

Elle oblige l'avocat à donner certaines informations à ses clients, certaines d'initiative, d'autres à la demande, sous peine de sanctions administratives voire même de poursuites pénales.

L'administration peut organiser des contrôles et se faire produire cette fiche.

Les avocats trouvent les documents nécessaires sur le site d'AVOCATS.BE (www.avocats.be > extranet > boîte à outils > modèles et documents > société/ particulier).

En ce qui concerne les dispositions relatives à l'identification telles qu'imposées par les lois relatives à la lutte contre le blanchiment d'argent et le financement du terrorisme: il s'agit d'obligations légales ET déontologiques sanctionnées également pénalement outre que les violations constituent des indices de l'infraction prévue à l'article 505 du Code pénal!

Des modèles de fiche d'informations à compléter et remettre au client, dès la première visite de ce dernier se trouvent également sur l'extranet du site d'AVOCATS.BE.

Cette fiche d'informations doit être conservée et est produite à première demande à l'autorité de contrôle qui est le Bâtonnier.

1.4. La contribution à la lutte contre le blanchiment

Cette matière fait désormais l'objet d'un cours et d'un syllabus distincts.

2. L'organisation matérielle du travail de l'avocat - L'utilisation efficace du secrétariat et du matériel bureautique

2.1. Le secrétariat

Un ou une bonne secrétaire est un trésor inestimable. Lorsque l'avocat est assisté par une secrétaire compétente, il peut travailler, plus efficacement et certainement plus rapidement, sans compter que cette intervention constitue un filtre supplémentaire pour éviter les erreurs.

Il convient, pour assurer une gestion efficace du secrétariat, de définir clairement les tâches qui lui seront confiées. Le secrétariat n'est évidemment pas là pour remplacer l'avocat. Il est là pour l'assister dans les aspects administratifs de son travail quotidien.

L'avocat et son secrétariat doivent former une équipe dont chacun des membres doit maîtriser les missions qui lui sont confiées. Les notions de confiance, de solidarité et de respect s'imposent. Mais la confiance n'empêche pas le contrôle.

On peut utilement s'inspirer de la règle des quatre «C»: concevoir, convaincre, conduire et contrôler. Quelques mots sur ce quadruple concept qui serait trop long de développer ici. «*Concevoir*» veut dire que l'avocat qui se transforme en patron de salarié, doit imaginer son secrétariat. Il doit s'interroger sur les questions relatives aux locaux, au matériel, aux horaires mais aussi à ce qu'il attend du secrétariat. «*Convaincre*» veut dire que le secrétariat doit savoir qu'il participe à la mission de l'avocat et que son rôle est important; être secrétaire d'avocat emporte une adhésion à une profession particulière. Une secrétaire expérimentée évitera à l'avocat bien des erreurs qui vont des conclusions non transmises à un avis de prudence envers un client. «*Conduire*» exige que l'avocat ne se soustraie pas à ses responsabilités et que le secrétariat puisse trouver en lui les instructions nécessaires à son bon fonctionnement. Enfin «*Contrôler*» permettra d'éviter les erreurs et d'y répondre avant les conséquences fâcheuses. Il est donc essentiel d'essayer de mettre en place une équipe basée sur l'efficacité, la confiance et la productivité.

Pour mesurer l'importance de cela, il suffit de relever que le secrétariat répondra par sa permanence aux absences de l'avocat (audiences, réunions, maladie, ...). Il est donc essentiel pour le bureau qu'il existe une symbiose entre l'avocat et le secrétariat.

Tous les avocats, surtout lors des premières années de travail, ne peuvent bénéficier des services d'un secrétariat. Il existe des logiciels qui peuvent répondre en tout ou partie à cette difficulté. Il sera prudent d'en mesurer le coût à l'achat et à l'usage.

Une utilisation efficace du matériel bureautique est une exigence de rentabilité et diminue le stress de la profession ⁶.

Les règles de la politesse et du management s'appliquent à notre profession. Il convient d'ajouter la confidentialité exigée du secrétariat. L'avocat veillera particulièrement à avertir les secrétaires d'être extrêmement prudentes lors de contacts téléphoniques et de veiller à ne pas diffuser hors cabinet des informations relatives aux clients et aux dossiers. Aucune pièce ne peut quitter le cabinet sans l'accord préalable de l'avocat.

Il en est de même quant à la formation du secrétariat. Cela s'impose en matière de blanchiment. Cela est également vrai dans d'autres matières où l'on ne peut reprocher à une secrétaire de méconnaître un délai procédural si on ne lui a pas expressément dit !

On sera attentif à détecter tout piratage informatique subit ayant pour objet la collecte d'information, la copie d'un dossier ou son effacement. Si tel était le cas, le Bâtonnier doit en être immédiatement avisé. Le système informatique fait partie de l'obligation du secret professionnel; il faut qu'il soit sécurisé. Il faut qu'il soit également protégé et la technique de back up réguliers et conservés hors réseau interne semble la meilleure méthode actuelle.

Le secrétariat doit disposer d'une trousse de premiers soins; la composition de celle-ci est imposée par la médecine du travail qui vérifiera la date de péremption des produits et matériels.

Enfin, l'avocat veillera à la qualité des relations humaines et évitera toute forme de harcèlement ou autre attitude constitutive d'infraction. A cet égard, on rappellera cette belle définition d'une des formes du harcèlement : *« Ce sont les mots, les attitudes et les gestes que vous n'auriez pas en présence de votre mère, de votre compagne, de votre sœur ou de votre fille ! »*.

L'avocat ne peut être ni auteur ni complice d'infraction, il veille au respect du droit y compris dans son cabinet.

6 Nous songeons particulièrement aux boîtes vocales des GSM, aux répondeurs téléphoniques perfectionnés que nous connaissons à l'heure actuelle aux messages électroniques (E-mail)...

2.2. Le matériel bureautique

L'efficacité d'un cabinet d'avocat se mesure également aux facilités bureautiques dont il dispose et aux technologies de l'information et de la communication (TIC) auxquelles il recourt.

Ainsi, l'avocat dispose généralement des facilités et outils suivants: téléphone fixe et/ou GSM (l'usage de cartes SIM ou de GSM différents est recommandé si l'avocat veut préserver sa vie privée), photocopieur, télécopieur, ordinateur, imprimante, suites logicielles, logiciel de gestion, notamment comptable (compatible avec l'activité d'avocat), etc.

Une résolution sur l'usage du télécopieur et du courrier électronique a été prise le 26 janvier 1999 qui est publiée dans le Recueil des règles professionnelles⁷.

En substance, il faut en retenir que l'usage du télécopieur ou du courrier électronique n'implique en soi aucune urgence, qu'il n'y a pas de présomption de prise de connaissance de la télécopie ou du courrier électronique par le destinataire et que la télécopie ou le courrier électronique ne peut créer un effet de surprise préjudiciable à l'adversaire.

On retiendra encore que depuis 2016, l'avocat doit disposer d'une adresse de correspondance électronique qu'il veillera à communiquer à l'Ordre⁸. Il s'agit de favoriser l'usage d'internet dans les relations entre les avocats et entre ceux-ci et leurs clients, tant pour être en phase avec la technologie actuelle que pour la facilité, la rapidité et l'économie qui en découlent⁹.

L'usage d'internet est au demeurant conseillé voire dans certains cas requis pour une série d'opérations: les déclarations au précompte professionnel et à la TVA, la déclaration de créance à une faillite, l'e-deposit pour les juridictions qui le pratiquent, Regsol, Justrestart, DPA etc.... et mériterait en soi un cours spécifique.

En outre l'évolution des techniques et des normes rend illusoire une information pertinente actualisée dans les présentes notes. L'avocat n'étant pas dispensé d'être intelligent, veillera à s'informer et à s'adapter.

7 Par M. WAGEMANS, mis à jour par Y. OSCHINSKY, édition 2004, n° 336, p. 384.

8 Article 4.10 du Texte coordonné du Code de déontologie de l'avocat et du Règlement déontologique bruxellois, en abrégé Codeon et RDB.

9 Commentaire relatif à la résolution du 26 janvier 1999, Recueil des règles professionnelles, 2004, n° 336 – 1, p. 385.

2.3. Les locaux

2.3.1. LE CABINET PRINCIPAL

S'ils constituent un investissement important, les bureaux sont l'une des présentations de l'image de marque du cabinet d'avocats.

En outre, des bureaux harmonieux et conviviaux sont souvent le gage d'une politique de gestion réussie dans ce domaine tant en ce qui concerne l'atmosphère générale de travail qu'en ce qui concerne l'accueil des clients. Il convient de veiller à ce que les locaux permettent d'assurer à tout moment le respect de la confidentialité qui s'attache à la profession d'avocat.

Il n'est nul besoin de bureaux ostentatoires. Le cabinet de l'avocat est d'abord immatériel: c'est son crédit, sa réputation, son travail et la reconnaissance de ses qualités par ses clients, les juges et les confrères. Les ors d'un palais ne sont rien par rapport à cela.

L'essentiel est le point d'équilibre à atteindre entre l'image professionnelle du cabinet et ses bureaux. La déontologie parle de « *dignité* » du cabinet. Ce concept est variable dans le temps et selon le goût et les moyens de chacun. Il est rappelé que le Bâtonnier peut vérifier cette conformité à la dignité.

On insistera sur le fait que l'avocat ne peut partager sa salle d'attente avec une entreprise commerciale ni, en règle et sauf autorisation du conseil de l'Ordre, partager une salle d'attente commune avec un médecin ou un expert-comptable.

Il est rappelé qu'il y est interdit de fumer.

Enfin, le local de consultation doit surtout garantir la confidentialité; il est recommandé qu'une conversation normale ne puisse pas être audible au-delà de la porte fermée. De même, les caméras de surveillance avec ou sans enregistrement, qu'elles soient à l'extérieur du cabinet ou à l'intérieur, doivent respecter les dispositions légales mais aussi l'obligation déontologique du secret de la consultation.

2.3.2. CABINETS SECONDAIRES

Tout avocat a la faculté d'ouvrir un ou plusieurs cabinets secondaires sous autorisation du conseil de l'Ordre compétent.

Le cabinet secondaire, à l'instar du cabinet principal, implique une installation permanente et exclusive permettant la réception des clients et l'exercice officiel de la profession même si l'exercice de la profession y demeurera accessoire par rapport au cabinet principal.

Il s'agit souvent d'un choix fiscal.

Ces cabinets secondaires doivent donc répondre aux mêmes exigences que le cabinet principal.

La responsabilité de l'avocat qui n'est pas en mesure de suivre ses dossiers dans un ou plusieurs cabinets est naturellement engagée.

On vérifiera en cas d'immeuble loué si le bail permet une occupation à des fins professionnelles.

En cas d'effraction, outre les autorités de police, il conviendra d'avertir immédiatement le Bâtonnier et d'essayer d'établir au plus vite si un ou plusieurs dossiers ont disparu et/ou si le système informatique a été corrompu.

Il est rappelé que le cabinet peut être visité par le Bâtonnier, perquisitionné par un juge d'instruction mais aussi « *surveillé* » par la Sûreté de l'État. Ces questions particulières font l'objet d'autres développements dans d'autres cours.

2.4. La documentation

« Plus que toute autre fonction de l'entreprise, la documentation, pour un juriste, est le cœur même de sa fonction »¹⁰.

La documentation d'un cabinet d'avocats doit essentiellement être envisagée sous deux aspects :

- ▷ La documentation papier ;
- ▷ La documentation électronique.

2.4.1. LA DOCUMENTATION PAPIER

Il existe de très nombreuses bibliothèques dont une au SPF Justice.

Par ailleurs, les barreaux mettent à la disposition de l'ensemble des avocats des bibliothèques tout à fait complètes et qui offrent la possibilité d'emprunter certains ouvrages ou d'en photocopier divers extraits.¹¹

De manière générale, la documentation papier d'un cabinet d'avocats doit être adaptée à la demande de sa clientèle.

Au-delà des ouvrages de consultation quotidienne et générale, il convient de surveiller ce poste de frais de manière à ce que la documentation utilisable soit celle qui soit en corrélation avec les prestations accomplies avec le cabinet.

Il est bon, à ce propos, de réexaminer l'ensemble de sa documentation (essentiellement les abonnements aux revues juridiques) tous les trois ans, afin d'identifier :

- ▷ La demande des lecteurs ;
- ▷ Les domaines d'actions du cabinet ;
- ▷ Le taux de fréquence de consultation de chaque ouvrage ou tout au moins des principaux qui font l'objet de commandes de mises à jour annuelle systématique.

10 C. BATTAREL, les banques des données juridiques : point de vue de l'utilisateur, Gaz. Pal., 1994, 1 S, p 105.

11 L'Ordre a un accord avec REPROBEL qui permet aux avocats de considérer que les frais de reproduction sont acquittés par l'Ordre en leur nom.

2.4.2. LA DOCUMENTATION ÉLECTRONIQUE

Il n'entre pas dans nos attributions de privilégier telle firme qui donne accès à des banques de données de plus en plus performantes, qu'il s'agisse de Kluwer (Jura), de Larcier - de Boeck (Strada) ou de nombreux concurrents.

Les sites avec des liens sont légion et permettront de consulter doctrine, législation ou jurisprudence (belgilex.be; cjbb.be; barreaudebruxelles.be; cass.be; moniteur.be; europe.eu.int/eur-lex; raadvst-consÉtat.be; just.fgov.be; juridat.be etc.)

A l'instar de la documentation papier, la documentation électronique qui fait l'objet d'une évolution extrêmement rapide doit être adaptée à la politique du cabinet.

Les critères de choix devront être essentiellement les suivants:

- ▷ La mise à jour de la banque de donnée et la fréquence de celle-ci;
- ▷ L'accès éventuel en réseau;
- ▷ La possibilité d'intégration de la documentation électronique dans le traitement texte utilisé pour le cabinet.

L'intelligence artificielle que d'aucuns voient comme Matrix et d'autres ignorent superbement sera, mais quand? une question à laquelle le Barreau répondra. Sans doute cela changera-t-il le rapport à l'information et au traitement administratif mais l'AI ne répondra sans doute pas à tout ce qui fait notre métier. Comme seul exemple, il est douteux qu'un être humain confie la souffrance d'un deuil, le doute d'une filiation ou un choix d'euthanasie à un robot...pas plus qu'une querelle de voisinage d'ailleurs...

2.5. Les fournitures de consommables

Les achats de consommables associés aux équipements utilisés par le cabinet d'avocats doivent être rationalisés.

Pour cela, il est nécessaire de définir une politique d'achat et d'éviter les commandes d'urgence.

Pour mettre en place une politique d'achat et une stratégie de comparaison des coûts, les besoins doivent être identifiés annuellement sur la base des critères suivants:

- ▷ Examen détaillé du stock utilisé pendant une année;
- ▷ Examen des besoins complémentaires éventuels des associés du cabinet d'avocats;
- ▷ Définition des moyennes d'achats;
- ▷ Programmation trimestrielle de ces achats permettant des commandes groupées qui justifient un prix réduit.

2.6. L'agenda

Que ce soit sous la forme papier traditionnel ou sous la forme électronique, il est essentiel pour un avocat de tenir plusieurs agendas.

S'il n'est tenu que sous forme électronique, il est primordial d'en assurer des sauvegardes ou des synchronisations permettant d'éviter des pertes irrémédiables de données.

2.6.1. L'AGENDA DES RENDEZ-VOUS

L'avocat y inscrira ses rendez-vous, la date des affaires à plaider, celle des expertises, des réunions au bureau ou des vues des lieux, des réunions fixées devant les diverses instances administratives, etc.

On sera attentif à tenir compte des temps de déplacement, d'autant plus si une ou plusieurs activités extérieures sont à prester un même jour.

Il convient également d'indiquer les rendez-vous relatifs aux années ultérieures à celle en cours, particulièrement les fixations judiciaires ou les procédures à introduire après l'écoulement d'un délai (par exemple en matière de réhabilitation) qui se compte parfois en années.

Il conservera ses agendas des années précédentes, qui pourront servir de preuve de ses activités et déplacements, notamment en matière fiscale.

La tenue d'un double agenda peut constituer un surcroît de travail : doubler l'agenda électronique d'un agenda papier peut cependant éviter des catastrophes en cas de panne ou de piratage.

Cette double tenue peut aussi être une solution dans un cabinet qui, par exemple, compte deux collaborateurs ou plus.

En effet, il faut, dans un cabinet de minime importance, permettre au secrétariat et aux collaborateurs :

- ▷ De savoir où se trouve l'avocat dont les dossiers doivent être gérés par les uns ou par les autres ;
- ▷ De permettre au secrétariat de donner une information plus précise encore au client qui téléphone en l'absence de l'avocat ;
- ▷ D'assurer l'information permanente de l'ensemble des membres du cabinet de l'avocat même en son absence.

2.6.2. L'AGENDA DES ÉCHÉANCES

Il est essentiel que l'avocat inscrive de manière claire et facilement consultable les dates des échéances judiciaires et le calendrier des procédures qui sont fixés notamment en application des articles 747 § 2 du Code judiciaire, 748 du Code judiciaire, 750 du Code judiciaire, 4 du titre préliminaire du Code d'instruction criminelle, des lois sur le Conseil d'État, ...

Le non-respect des délais fixés en application de ces dispositions peut être sanctionné par l'écartement des débats des pièces et conclusions communiquées tardivement et par la possibilité pour la partie la plus diligente de requérir un jugement contradictoire et également engager la responsabilité de l'avocat.

On rappellera ici le protocole barreau – magistrature, signé le 23 juin 2003 qui recommande aux avocats de déposer leur dossier au greffe avec inventaire, 15 jours au moins avant l'audience de la Cour d'appel de Bruxelles ¹². Cette recommandation est devenue une obligation depuis l'adoption du nouvel article 756 du Code judiciaire mais cette disposition n'est assortie d'aucune sanction spécifique de sorte, qu'en pratique, de nombreuses juridictions ne l'appliquent pas et le dossier de pièces est déposé en copie « papier » au moment de l'audience des plaidoiries. Il arrive aussi que dans l'avis de fixation le greffe signale qu'il n'est pas requis de les déposer avant l'audience.

On veillera donc à inscrire également la date du dépôt du dossier et en garder preuve de manière à pouvoir utilement réfuter l'attribution d'une erreur ou d'une perte du greffe par exemple.

2.6.3. L'AGENDA DES RAPPELS

On y inscrira les rappels à adresser aux clients, aux débiteurs d'un client, à un confrère ou à tout autre correspondant lorsqu'une demande ou une mise en demeure a été adressée d'accomplir tel ou tel acte dans un certain délai.

2.6.4. L'AGENDA DES PROVISIONS ET HONORAIRES

Il procède également de la bonne gestion du cabinet d'être attentif au paiement des provisions et honoraires.

On peut donc prévoir un agenda dans lequel on inscrira la date de la demande, le nom ou le numéro du dossier, le montant réclamé et la date de paiement.

La consultation régulière de cet agenda permettra, en cas de retard de paiement, d'adresser les rappels utiles et de justifier in fine la suspension ou l'arrêt de l'intervention.

2.7. La constitution et le classement des dossiers en cours

2.7.1. DOSSIER « CABINET ».

Chaque nouvelle affaire confiée par un client exige l'ouverture d'un nouveau dossier. Ce dossier doit contenir tous les éléments qui ont trait à l'affaire confiée par le client.

En premier lieu, il convient d'y insérer le dossier d'identification.

On trouvera encore la note reprenant le résumé de l'entretien, voire la lettre du client qui confie l'affaire et qui joint les pièces demandées.

Le dossier doit être classé logiquement et faire l'objet d'une mise à jour stricte et attentive, particulièrement en ce qui concerne l'adresse et l'état civil.

Le travail de l'avocat perd en efficacité lorsqu'avant de comprendre l'enjeu du litige et l'état actuel de la procédure, il consacre une ou deux heures de temps à reclasser l'ensemble des pièces qui s'y trouvent.

Enfin, il ne faut pas perdre de vue, non plus, que le dossier doit pouvoir être lu par un autre avocat, et lui permettre de pouvoir donner un conseil utile au client qui attendrait une réponse urgente à une question.

Différentes méthodes existent pour identifier le dossier.

La gestion informatique, de plus en plus importante, des cabinets d'avocats implique généralement que soit attribué à l'ensemble des dossiers confiés à l'avocat un numéro, distinct pour chaque dossier ouvert, permettant l'encodage informatique.

Rien n'empêche cependant l'avocat dont les dossiers sont encodés de manière informatique à l'aide d'un numéro de référence de reprendre au titre de classement physique des dossiers, par exemple dans son secrétariat, un classement par ordre alphabétique qui, sans conteste, est le plus simple et le plus universel.¹³

Le dossier en lui-même pourra être divisé en plusieurs sous-dossiers afin de permettre une gestion plus efficace et plus rapide de celui-ci.

Les principaux sous-dossiers qu'il convient de constituer sont les suivants :

- Une sous-farde identification et formulaires « *blanchiment* » ;
- Une sous-farde correspondance ;
- Une sous-farde notes et rapports ;
- Une sous-farde pièces ;
- Le cas échéant, une sous-farde jurisprudence et doctrine ;
- Une sous-farde état de frais et honoraires.

13

L'on pourrait également songer à le reprendre, dans le secrétariat physique, par numéro de dossier. Un tel classement risque toutefois de poser problème si le correspondant de l'avocat ne mentionne pas les références informatiques et numérotées données au dossier par ce dernier. Il est donc vivement conseillé d'adopter, en toute hypothèse, le classement alphabétique au titre de classement physique et un classement par numéro au titre de classement informatique du dossier.

La correspondance doit être classée dans le dossier « *correspondance* » dans un ordre chronologique et comprendre l'ensemble des lettres et télécopies.

On peut prévoir une sous-farde dans laquelle sont classées les « *notes* », rapports de collaborateurs et rapports de réunion avec les clients.

Le classement doit être assuré tous les jours, le cas échéant par le secrétariat. On sera attentif au fait qu'un message paraissant anodin peut avoir une très grande importance dans le contexte; il n'appartient pas au secrétariat d'apprécier cela. L'avocat doit donc lire son courrier...

La sous-farde « *procédure* » comprend toutes les pièces de la procédure depuis l'assignation ou la requête suivie des jugements, arrêts, notifications du greffe, rapports d'expertises, etc...

Pour la facilité de la consultation, on classera les différentes pièces dans des chemises distinctes en fonction des différentes procédures: première instance, appel, référé, saisie, etc.

Le dossier « *pièces* » contient tous les documents et toutes les pièces qui peuvent éventuellement être utilisées comme pièces de procédure ¹⁴. On sera attentif à la délicate question du mandat du client de communiquer ou déposer telle ou telle pièce au regard des principes de confidentialité, de loyauté et de l'article 877 du Code judiciaire.

Peut également être classée dans le dossier « *pièces* » la correspondance que le client a échangée directement avec la partie adverse avant que le dossier ne soit confié à l'avocat ou les lettres non-confidentielles adressées par l'avocat à son adversaire ¹⁵.

On classera les pièces du client et les pièces de l'adversaire dans des chemises distinctes. La transmission de pièces est toujours officielle. Le client doit les recevoir.

La sous-farde intitulée « *état de frais et honoraires* » doit contenir une fiche spéciale énumérant les devoirs accomplis par l'avocat. Les fiches de travail et autres « *time-sheet* » sont bien entendu destinées à établir l'état des frais et honoraires final et doivent, en principe y figurer.

Cette sous-farde, ou une autre spécifique, contiendra impérativement tous les documents justifiant du respect des lois et règlements relatifs à la lutte contre le blanchiment. Il est rappelé que ces documents doivent être gardés dix ans.

Ces recommandations peuvent également être transposées mutatis mutandis aux cabinets virtuels (« *paperless offices* ») vers lesquels on a tendance à se diriger. L'évolution numérique génère à son tour des risques spécifiques de perte et de reconstitution de données, sans compter ceux (i) d'une atteinte à la confidentialité, particulièrement en cas de stockage de données dans le cloud, et (ii) d'infractions aux obligations en matière de respect des données personnelles (songeons en particulier au Règlement UE 2016/679 du 27 avril 2016 relatif à la protection des personnes physiques à l'égard du traitement des données à caractère personnel, qui est d'application).

14 Il est recommandé de distinguer les pièces qui ont été produites dans le cadre de la procédure par une communication à l'adversaire de celles qui n'ont pas encore été ou qui ne le seront jamais (par exemple des pièces confidentielles confiées par le client). Cela évitera bien des déboires.

15 Même dans cette hypothèse, il est vivement conseillé à l'avocat de conserver une copie de la lettre officielle dans son dossier correspondance.

2.7.2. DOSSIER « D'AUDIENCE »

Il est essentiel de veiller à la bonne constitution du dossier d'audience. Il doit être pratique et être vu comme un support aux conclusions et à la plaidoirie.

Il doit aussi être pertinent; la masse ne fait pas la qualité.

Ce dossier doit être déposé par voie électronique. Il doit évidemment correspondre à ce qui a été communiqué entre parties. Certaines cours ou tribunaux souhaitent en outre un exemplaire « *travail* » en copie papier. Il y a lieu de se renseigner.

Certaines pièces peuvent être difficiles à scanner (plans d'architectes, actes authentiques, ...). Il convient d'en avertir la juridiction lors de la mise en état et d'établir clairement une méthode de dépôt.

Toutes les pièces doivent être inventoriées clairement et numérotées.

Tant pour faciliter la plaidoirie de l'avocat que le délibéré du tribunal ou de la cour, un dossier de pièces volumineux peut être classé en sous-dossiers en fonction de leur nature, par exemple: documents contractuels, mises en demeure, correspondance, plans et photographies, pièces des procédures distinctes, doctrine et jurisprudence, etc.

2.8. L'archivage des dossiers terminés et leur destruction

Lorsqu'un dossier est clôturé et que l'état d'honoraires a été établi et payé, le dossier doit être archivé.

L'archivage d'un dossier d'avocat signifie que toutes les copies et les pièces superflues doivent être ôtées du dossier.

L'avocat doit également veiller à ce que toutes les pièces originales soient remises au client ainsi que toutes les pièces de procédure originales telles que les expéditions des jugements, les actes de notification originaux, les ordres de paiement, etc... contre reçu! Ceci évitera à l'avocat de devoir financer une procédure en délivrance de seconde expédition par exemple!

La correspondance restera dans le dossier ainsi que la copie des jugements et des actes de procédure échangés dans le cours du dossier.

Lorsque des accords ou des contrats ont été rédigés, l'avocat doit également veiller à conserver au moins un exemplaire de ces accords ou de ces contrats dans le dossier.

Lorsqu'un dossier est classé dans les archives, il faut utiliser une méthode d'archivage qui permette:

- ▷ De ne pas confondre le classement des archives avec le classement des dossiers en cours;
- ▷ De retrouver rapidement les dossiers archivés afin de répondre à une demande ponctuelle du client qui peut être formulée plusieurs années après la clôture définitive du dossier ou d'assurer une réponse à un adversaire qui se manifesterait plusieurs années après l'introduction de la procédure qui paraissait abandonnée et qui avait justifié l'archivage du dossier ou encore de répondre au Bâtonnier ou à une autre autorité.

Les dossiers doivent être conservés pendant cinq ans, sauf les documents prévus par la loi contre le blanchiment qui doivent l'être pendant dix ans. On ne saurait trop recommander de garder l'archivage complet dix ans en manière telle qu'il puisse être répondu le plus utilement possible aux autorités judiciaires ou/et déontologiques.

C'est aussi, au demeurant, le délai de conservation des livres et documents applicable tant en matière d'impôt sur les revenus qu'en matière de T.V.A., et ce, depuis l'exercice d'imposition 2023 ou le premier janvier 2023 (indépendamment de l'intérêt de garder les preuves de dépenses déductibles jusqu'à l'expiration des délais extraordinaires d'imposition, qui peuvent dépasser 30 ans...).

Il existe des sociétés d'archivage et d'autres de destruction. En effet, les archives sont couvertes par le secret professionnel. Il est hors de question que la destruction se fasse sans garantir que les dossiers seront détruits en respectant cette obligation.

L'avocat veillera notamment que certaines pièces particulièrement sensibles à raison de leur nature ou de la qualité « *publique* » du client ne puissent en aucun cas être soustraites à sa vigilance. D'aucun utiliseront, si nécessaire, une déchiqueteuse.

Enfin, l'avocat est garant du secret de son dossier. Il est imprudent de l'abandonner dans un véhicule. De même si l'avocat répond courtoisement aux injonctions de sécurité, il n'est pas acceptable qu'une serviette soit retenue, que des dossiers soient ou puissent être lus.

2.9. La toge et la carte d'avocat

« Si l'habit ne fait pas le moine... à quoi le reconnaît-on alors ? »

La toge de l'avocat est définie par le Code judiciaire. Elle se veut « *égalitaire* » et se porte sans couvre-chef, le mortier étant tombé en désuétude.

Contrairement à la France, les décorations ne sont pas portées en Belgique.

Il est prudent d'y faire coudre son nom à l'intérieur.

A raison de la présomption de qualité qui y est attachée et des particularités réservées aux avocats, il est très important qu'en cas de vol, le Bâtonnier soit immédiatement avisé.

Il en est de même de la carte d'avocat qui permet déjà un ensemble d'actions. Si la carte d'identité établit l'identité civile, la carte d'avocat établit l'identité professionnelle. Elle doit pouvoir être montrée.

Cette carte aura dans l'avenir de multiples fonctions; il convient dès lors d'être attentif à sa sauvegarde et d'également avertir l'Ordre en cas de perte ou de vol.

2.10. La présentation au juge

L'avocat est libre et a accès librement au juge.

La présentation au juge relève de ce principe. Ce n'est ni le parquet ni le juge qui vérifie la qualité vraie de l'avocat qui va intervenir devant lui; c'est un autre avocat qui en atteste au nom du barreau et de son indépendance.

Cet usage se perd à Bruxelles; il est cependant encore maintenu devant la plupart des cours et tribunaux et il est problématique de pouvoir plaider en France si on ne s'est pas présenté au préalable au Bâtonnier du lieu.

Aussi, prendre la peine de demander au confrère le moins jeune à la barre de bien vouloir vous présenter n'est pas une politesse surannée mais l'expression et l'affirmation renouvelée de l'indépendance du barreau et des avocats.

Deuxième partie :

Les obligations comptables et fiscales de l'avocat

Introduction

L'avocat est évidemment un contribuable comme tous les autres.

Toutefois, à l'instar d'autres professions, il est soumis à une déontologie particulière qui ne demeure pas sans incidence sur ses obligations comptables et fiscales.

Le législateur fiscal et à sa suite l'administration fiscale elle-même ont tenu compte de ces réalités et ont organisé les obligations comptables et fiscales afférentes au statut de l'avocat de manière à assurer le respect des obligations déontologiques de confidentialité, et légales de respect du secret professionnel, qui s'imposent.

Le strict respect de ces obligations comptables et fiscales par l'avocat est évidemment primordial.

Doit-on rappeler, tout d'abord, qu'en qualité d'auxiliaire de la justice, l'avocat doit « *montrer l'exemple* » et assurer à tout moment le respect des lois, fussent-elles complexes et parfois obscures, de son pays.

Faut-il également insister sur le fait que le respect ponctuel des obligations légales qui incombent à l'avocat en matières fiscale et comptable lui permettra également de s'assurer d'une gestion efficace et précise de son cabinet¹⁶.

¹⁶ Qu'on le veuille ou non, la comptabilité et la fiscalité restent encore et toujours d'excellents outils de gestion qui peuvent être utilement utilisés à cette fin par les avocats.

1. Les obligations comptables

La comptabilité de l'avocat comporte la tenue de certains documents obligatoires en application de la législation sur les impôts sur les revenus :

- ▷ Un carnet de reçus,
- ▷ Un livre journal,
- ▷ Des comptes individuels.

Depuis le 1er janvier 2014, l'avocat doit également tenir des registres spécifiques à la législation en matière de tva.

Les principaux registres sont :

- ▷ Le facturier d'entrée,
- ▷ Le facturier de sortie,
- ▷ Le journal des recettes,
- ▷ Le tableau des biens d'investissement.

Nous allons examiner ces documents dans ce chapitre.

1.1. Carnets de reçus

A. Généralités

Les avocats soumis à l'impôt des personnes physiques («IPP») sont tenus, lors de chaque perception, en espèces ou par carte bancaire, de délivrer un reçu daté et signé, simultanément établi en original et en duplicata, qui est extrait d'un carnet dont le modèle est déterminé par le Ministre des finances ¹⁷.

Les carnets de reçus sont numérotés par année de fourniture et par titulaire.

Ils restent valables sans limitation dans le temps, et donc aussi après expiration de l'année de fourniture ; ils doivent être utilisés dans l'ordre de leur numérotation, à partir du carnet portant le numéro le moins élevé de l'année la plus ancienne.

Plusieurs carnets peuvent être utilisés simultanément dans les associations si l'organisation du travail peut en être facilitée, à condition de ne pas s'écarter plus qu'il n'est nécessaire de l'ordre d'utilisation fixé ci-dessus.

Les carnets doivent être conservés jusqu'à l'expiration de la 10^{ème} année ou du 10^{ème} exercice comptable qui suit la période imposable ¹⁸.

Les avocats doivent, à toute demande, présenter aux contrôleurs fiscaux leur réserve de carnets non utilisés.

Les carnets de reçus sont uniquement fournis par des imprimeurs agréés par l'administration fiscale ¹⁹.

17 Article 320, §1er CIR et A.M. du 17 décembre 1998 déterminant les documents comptables à tenir par les avocats, modifié par l'A.M. du 27 décembre 2013, M.B. 2 janvier 2014, p. 29.

18 Voir article 315, al. 3, CIR92.

19 Article 2 A.M. 17 décembre 1998, Voir https://finances.belgium.be/fr/experts_partenaires/imprimeurs_agrees

B. Délivrance des reçus

Toutes les provisions ou honoraires, remboursements de frais et autres recettes, reçus à titre professionnel, doivent donner lieu à délivrance d'un reçu extrait du carnet, sauf si le paiement est effectué par versement ou virement à un compte courant postal ou un compte bancaire de l'avocat (en ce compris les paiements par Payconiq, Bancontact, qui équivalent à un paiement de compte à compte)²⁰.

Dans ce cas, les avocats sont dispensés de délivrer un reçu pour ces paiements. Ils sont tenus de communiquer à l'administration, lorsqu'ils en sont requis, les extraits des comptes postaux et bancaires afin de permettre au fisc de vérifier si les recettes ont été correctement et complètement enregistrées dans leur comptabilité.

La communication à l'administration desdits extraits n'est - en principe - pas de nature à violer le secret des lettres ou le secret professionnel ²¹.

La somme à mentionner sur le reçu est le montant total perçu, TVA éventuellement comprise.

Les avocats doivent mentionner sur le reçu, leur nom, leur qualité d'avocat, leur numéro TVA et celui de la personne dont ils reçoivent le paiement s'il elle en dispose.

Enfin, le modèle de reçu prévoit l'indication sur le duplicata de celui-ci du numéro d'inscription au facturier de sortie (en matière de TVA) de la facture délivrée par l'avocat qui correspond au paiement faisant l'objet de ce reçu.

20 Arrêté ministériel du 17 décembre 1998, art. 7.

21 Cass., 17 mai 1996, Delvoye, Bull. Contrib., n°444, p. 1525.

1.2. Livre journal

A. Généralités

Contrairement à certaines rumeurs, les avocats doivent encore toujours tenir un journal indiquant, jour par jour, le montant d'une part de leurs recettes reprises aux carnets de reçus et d'autre part, de toutes autres recettes reçues sur leurs comptes postaux ou bancaires, ainsi que le détail de leur dépenses professionnelles²².

A la différence des carnets de reçus (qui ne peuvent provenir que d'un imprimeur agréé), le livre-journal peut être acquis auprès de n'importe quel imprimeur. Il pourrait même être édité par l'avocat lui-même, en utilisant à cette fin le modèle joint à l'A.M. de 1998, et en brochant le document ou le reliant de manière à contribuer à assurer le caractère probant de ce document comptable (prévoir un nombre suffisant de pages).

Préalablement à tout usage, le livre journal doit être présenté, pour être coté et paraphé, par le contrôleur du bureau de contrôle (personnes physiques) dont relève l'avocat. Ce fonctionnaire complète la formule pré-imprimée en première page (attention: certains contrôleurs ont tendance à refuser de viser le «*self-made*» livre-journal). Il est fait exception à cette obligation de faire viser et parapher le livre journal par le contrôleur si le journal est tenu au moyen de pages reliées ou cousues avec numérotation préimprimée des pages (article 34 de la loi du 2 mai 2019). C'est le cas de la plupart des livre-journaux disponibles dans les librairies spécialisées (ou, pour les avocats de Bruxelles, au vestiaire des avocats).

Le livre journal est tenu par année civile.

Il comprend une partie «*recettes*» et une partie «*dépenses*». Cette partie «*dépenses*» est conçue pour servir en même temps de facturier d'entrée en matière de TVA.

L'inscription des sommes reçues se fait au jour le jour, poste par poste et par nature, suivant le libellé des colonnes du livre journal.

L'inscription des frais professionnels est effectuée poste par poste :

- ▷ Soit à la réception de la facture ou du document justificatif,
- ▷ Soit à la date du paiement si la dépense n'a donné lieu à aucune facture ou document justificatif.

Dans la première éventualité, ne pourront être admis au titre de frais professionnels que les frais qui pendant la période imposable ont acquis le caractère de dettes ou de pertes certaines et liquides et ont été comptabilisées comme telles (article 49 du CIR92).

Par ailleurs, la tenue du livre journal ne dispense pas le titulaire de prouver la réalité et le montant des frais professionnels qu'il y a inscrits et qu'il entend déduire de ses revenus imposables bruts²³. Dit autrement, l'article 49 CIR92 reste pleinement d'application.

Le livre journal est clôturé à la fin de chaque année civile. Partant, il faut tracer un trait horizontal après la dernière inscription de l'année, et additionner les chiffres qui figurent dans chaque colonne afin de déterminer les revenus bruts imposables de l'année, le montant des frais professionnels, le montant global des provisions (col. 5 et col. 6) et des fonds de tiers (col. 8 et col. 9) à reporter. Ces derniers montants doivent bien entendu être égaux au total des mêmes reports qui apparaîtraient aux comptes individuels.

22 Article 320, §2 CIR et A.M. du 17 décembre 1998 déterminant les documents comptables à tenir par les avocats, modifié par l'A.M. du 27 décembre 2013, M.B., 2 janvier 2014.

23 Cass., 23 octobre 1962, Delvoye, Bull. contrib., p. 520.

Au début de l'année suivante, les reports de provisions et de fonds de tiers sont repris comme première inscription dans les colonnes 6 ou 8.

Le livre journal ne doit donc pas être renouvelé chaque année. Il s'ensuit que les avocats qui se trouvent dans les conditions normales, ne peuvent être en possession, en même temps, de plusieurs livres journaux paraphés ²⁴.

Il est admis que les avocats qui exercent leur activité en groupe ou dans une société civile, ne tiennent, pour cette activité qu'une comptabilité commune qui doit comprendre des carnets de reçus au nom du groupe ou de la société civile ainsi qu'un livre journal dans lequel toutes les recettes et frais de ce groupe ou de cette société sont enregistrés. La répartition des profits nets alloués à chacun des associés ou membre est inscrite à la fin de l'exercice comptable.

Les parts des associés sont considérées être acquises au plus tard au 31 décembre de l'année, même si les transferts financiers n'ont effectivement lieu qu'après cette date.

Les associés qui n'exercent pas d'activité en dehors du groupe ou de la société civile sont dispensés de tenir un livre journal personnel.

Les associés qui exercent également leur activité en dehors du groupe ou de la société civile doivent tenir un journal indépendant pour les affaires traitées en dehors du groupe ou de la société civile. Ils reportent également à ce livre journal le montant de leur part dans le résultat du groupe ou de la société civile ²⁵.

Les avocats qui tiennent une comptabilité suivant les règles usuelles de la comptabilité en partie double doivent également tenir un livre journal.

Pour les avocats qui tiennent leur comptabilité par voie informatique, l'administration fiscale accepte qu'ils limitent les inscriptions au livre journal à une écriture mensuelle récapitulative qui ressort d'un listing d'ordinateur, pour autant que les conditions suivantes soient respectées :

1. Le listing ordinateur doit être conforme au modèle officiel du livre journal en ce sens que chacune des colonnes dudit modèle doit être reproduite sur le listing ;
2. Les inscriptions dans le listing d'ordinateur doivent être faites conformément aux prescriptions ;
3. Les soldes du listing doivent être reportés, périodiquement et au moins une fois par mois, au livre journal « *papier* » du modèle officiel ; ce dernier doit être éventuellement coté (voir ci-dessus) et paraphé par le contrôleur du bureau de contrôle (personnes physiques) dont relève l'avocat, préalablement à tout usage.

B. Modèle du livre journal : cf. annexes 1 et 2

24 QP n°106 de M. Defraigne, Bull. QR, n°24, Chambre, session 1970-1971, p. 1150, Bull. Contrib., n°486, p. 1227.

25 Au fur et à mesure des attributions et, pour la partie des résultats de l'année non encore effectivement transférés à cette date, au 31 décembre.

C. Inscriptions à porter dans les différentes colonnes

PARTIE GAUCHE « RECETTES »

Colonne 1 « Date »

Colonne 2 « Identification des opérations »

Colonne 3 « Honoraires et récupérations des dépenses (autre que débours) – montant hors TVA ». Cette colonne reprend le montant hors TVA des recettes de l'avocat. Il s'agit des recettes qui entrent en ligne de compte pour le calcul de la base taxable à l'impôt sur les revenus. L'avocat doit y inscrire au jour le jour le montant total des honoraires et récupérations de frais généraux reçus des clients ou prélevés sur les « Provisions » ou « Compte de tiers ».

Colonne 4 « Honoraires et récupérations des dépenses (autre que débours) - TVA due ». la colonne reprend le montant de la TVA perçue par l'avocat. Lorsqu'il n'y a pas de TVA perçue, liée à la recette comptabilisée (parce qu'il s'agit d'une opération exemptée, d'une opération « hors champ », ou d'une recette BAJ pour laquelle le taux de TVA est 0%), l'avocat n'inscrit rien sur cette ligne ou inscrit 0.

Colonne 5 « Récupération de débours ». L'avocat inscrit dans cette colonne les montants qu'il récupère au titre de débours au sens de la législation TVA, c.à.d. Les sommes récupérées à prix coutant pour les dépenses supportées par l'avocat au nom et pour le compte du client (sur la notion de débours, voyez ci-après la partie TVA du syllabus). L'attention est attirée sur le fait que de nombreux frais supportés par l'avocat, quoique imputables à un dossier identifié, ne constituent pas des débours au sens de la TVA.

Colonnes 6 et 7 « Provisions - entrées et sorties ». L'avocat inscrit le montant brut (total) des sommes reçues à titre de provisions (entrées) ou transférées (sorties, notamment un remboursement de trop perçu au client, ou encore l'affectation d'une provision en honoraires, entraînant une écriture sur la même ligne dans la colonne 3 « Honoraires et récupérations des dépenses » voire également dans la colonne 4). Il n'y a dans les colonnes 6 et 7 pas de ventilation à opérer TVA ou hors TVA.

Colonnes 8 et 9 « Compte de tiers - entrées et sorties ». L'avocat inscrit le montant brut (total) des sommes reçues et transférées (sorties, notamment un paiement au client ou à un adversaire, ou encore un prélèvement pour le règlement d'honoraires, entraînant une écriture sur la même ligne dans la colonne 3 « Honoraires et récupérations des dépenses » voire également dans la colonne 4).

Colonne 10 « N° d'inscription au facturier de sortie TVA ». Cette colonne fait le lien entre le livre-journal et le document propre à la TVA qu'on nomme « facturier de sortie » (voir ci-après les explications concernant ce document). le livre-journal devra être tenu de telle manière que le contrôleur TVA soit en mesure de faire le lien entre les recettes inscrites au livre-journal et les opérations mentionnées dans le « facturier de sortie ».

Colonne 11 « N° d'inscription dans le carnet de reçus ». Même observation que ci-dessus. Cette colonne fait le lien entre le livre-journal et le carnet de reçus. Si les honoraires et frais sont perçus par banque, la mention « banque » dans la colonne 11 suffira sans qu'il soit requis d'indiquer l'identité de la banque et le n° de l'extrait de compte sur lequel apparaît le paiement du client.

Déclaration des revenus bruts à l'impôt des personnes physiques

Les revenus bruts imposables de l'avocat (avant déduction des frais professionnels) sont composés du total de la colonne 3 (honoraires et récupération des dépenses) et de la colonne 5 (récupération de débours).

Quant aux sommes reçues à titre de provisions, elles peuvent être exclues des recettes d'une année déterminée si elles n'ont pas reçu leur affectation pendant cette année. Ces sommes ne seront prises en considération que pour l'année de leur affectation²⁶. L'avocat devra déterminer, sous le contrôle de l'administration, le montant qu'il entend reporter et en apporter la justification.

PARTIE DROITE « DÉPENSES – FACTURIER D'ENTRÉE »

Cette partie « dépenses », qui comporte 23 colonnes, est conçue pour servir en même temps de facturier d'entrée en matière de TVA. L'administration l'a conçu ainsi pour éviter la multiplication de documents ayant les mêmes fonctions (en impôts directs et en TVA), alléger le travail comptable des avocats et éviter les risques d'erreurs.

Colonne 1. Le numéro d'ordre que l'avocat attribue à la facture ou au document d'entrée : ce numéro d'ordre doit suivre une numérotation continue.

Colonne 2. La date de la facture du fournisseur de biens ou du prestataire de services.

Colonne 3. Le nom ou la dénomination sociale du fournisseur de biens ou du prestataire de services.

Colonne 4. Le montant total de la facture du fournisseur, TVA comprise.

Colonne 5. « *Marchandises, matières premières, matières auxiliaires* » : cette colonne ne devrait normalement jamais être utilisée par l'avocat qui est un prestataire de services et non un producteur de biens.

Colonne 6. « *Services et biens divers* » : l'avocat y inscrit le montant hors TVA d'une facture d'un fournisseur pour ses frais généraux, biens de consommation ;

Colonne 7. « *Biens d'investissement* » : l'avocat y inscrit le montant hors TVA d'une facture d'un fournisseur pour l'achat d'un bien d'équipement professionnel. Pour la notion de bien d'investissement, voyez la partie TVA du syllabus)

Colonne 8. « *Frais de justice et d'huissier et débours* » : l'avocat y inscrit les notes d'honoraires reçues d'huissiers au nom de son client, lorsqu'il la paie lui-même pour compte de son client. Lorsque l'avocat transmet la note d'huissier à son client sans la payer lui-même, il n'a rien à inscrire dans le facturier d'entrée. De même, si le client verse préalablement sur le compte de tiers de l'avocat le montant des frais d'huissier ou des frais de justice, frais ensuite payés par l'avocat, ce dernier n'a rien à inscrire dans le facturier d'entrée. Cette colonne sert également pour toutes les sommes que l'avocat paye au nom et pour le compte de son client : frais de notaire, frais de traducteur, frais d'expert, copies délivrées par les greffes, etc., c.à.d. Tout ce qui est considéré comme des débours au sens de la TVA. Le montant à inscrire dans cette colonne est le montant total payé, le cas échéant TVA comprise.

Colonne 9. « *Nature* » : l'avocat décrit très brièvement dans cette colonne la nature de la dépense inscrite dans les colonnes 6 et 7. Exemple de description d'une dépense de service et biens divers : « *papier* », « *toner* », « *téléphone* », « *comptable* », « *bibliothèque* », etc. Exemple de description d'une dépense d'investissement : « *ordinateur* », « *imprimante* », « *central téléphonique* », « *voiture* », « *meuble bureau* », etc.

Colonne 10. « *Notes de crédit reçues pour des acquisitions intracommunautaires de biens* ». Cela vise l'hypothèse dans laquelle un avocat fait un achat d'un bien professionnel à l'étranger, par exemple un livre de droit acheté à un éditeur français, qui donnerait lieu à une note de crédit ultérieure.

Colonne 11. « *Notes de crédit – autres opérations* ». Le montant des notes de crédit reçues de fournisseurs, autres que ceux visés à la colonne précédente, sont à inscrire dans cette colonne.

Colonne 12. « *Quotité privée des dépenses* ». Si un ordinateur est à usage partiellement non professionnel ou si une note de téléphone concerne en partie des communications privées, la partie non professionnelle de la dépense, sera inscrite dans cette colonne, TVA comprise.

Colonne 13. « *Opérations pour lesquelles l'avocat est tenu au paiement de la TVA – acquisition intracommunautaire de biens* ». Si un avocat achète un ordinateur dans un pays de l'Union européenne autre que la Belgique, la livraison s'opérera sans TVA étrangère et la TVA belge est due par l'avocat. Le montant de cette TVA est à calculer par l'avocat (21% du montant de la facture) et à inscrire dans la colonne 13 (cette TVA sera à inscrire en TVA à payer dans la plus prochaine déclaration périodique).

Colonne 14. « *Opérations pour lesquelles l'avocat est tenu au paiement de la TVA – autres opérations - services intracommunautaires avec report de perception* ». Si un avocat consulte un confrère dans un pays de l'Union européenne autre que la Belgique, l'état d'honoraires du confrère sera sans TVA étrangère et la TVA belge est due. Le montant de cette TVA est à calculer par l'avocat (en principe, 21% du montant de la note d'honoraires de cet avocat étranger) et à inscrire dans la colonne 14 (cette TVA sera à inscrire en TVA à payer dans la plus prochaine déclaration périodique).

Colonne 15. « *Opérations pour lesquelles l'avocat est tenu au paiement de la TVA – autres opérations – autres* ». Si un avocat fait réaliser des travaux immobiliers dans l'immeuble qu'il occupe à des fins professionnelles (en ce compris des frais de nettoyage, des frais d'entretien d'un central téléphonique, etc.), la facture de son fournisseur sera sans TVA avec la mention « *TVA à acquitter par le cocontractant* ». Le montant de cette TVA est à calculer par l'avocat (21% du montant de la facture) et à inscrire dans cette colonne (cette TVA sera à inscrire en TVA à payer dans la plus prochaine déclaration périodique).

Colonne 16. Acomptes relatifs à des acquisitions intracommunautaires. Sans commentaires.

Colonne 17. TVA à payer à la suite des opérations inscrites aux colonnes 13 et 14 (voir commentaire ci-dessus)

Colonne 18. TVA à payer à la suite des opérations inscrites en colonne 15 (voir commentaire ci-dessus)

Colonne 19. « *TVA à payer en raison d'importations en provenance de pays non européens* ». Sans commentaires.

Colonne 20. « *TVA due sur les notes de crédit reçues* ». Lorsque l'avocat reçoit une facture d'un fournisseur, il peut déduire la TVA payée à ses fournisseurs de la TVA due au fisc, dans la mesure où il est un assujetti avec droit à déduction total. Si l'avocat reçoit une note de crédit de son fournisseur, celui-ci le crédite de la TVA sur le montant du crédit. Cette TVA doit être reversée au Trésor. Si l'avocat est un assujetti mixte ou partiel, ou s'il a déclaré en colonne 12 que la facture faisant l'objet de la note de crédit était partiellement à des fins privées, il n'a pu déduire que partiellement la TVA payée à ce fournisseur; corrélativement il n'indiquera en TVA à rembourser au fisc pour la note de crédit que la quote-part de TVA qu'il avait déduite lors de l'enregistrement de la facture.

Colonne 21. « *TVA déductible en matière de TVA* ». Le régime des déductions en matière de TVA est exposé dans la partie TVA du syllabus. L'avocat inscrit dans cette colonne la TVA qu'il peut déduire de la TVA qu'il doit au fisc en raison de notes d'honoraires émises par lui ou de notes de crédit reçues par lui. Pour l'assujetti avec droit à déduction total et dont l'affectation professionnelle de la dépense est intégrale, c'est le montant total des TVA ayant grevé les achats de biens et services dans les colonnes précédentes qui sera inscrit dans cette colonne. Pour l'assujetti avec droit à déduction partiel (assujetti mixte ou partiel), le montant de la TVA déductible sera déterminé en fonction de la quotité privée/professionnelle et ensuite, pour la partie professionnelle, la quotité donnant droit à la déduction suivant la législation TVA.

Colonne 22. « *TVA non déductible en matière de TVA – sur la quotité d'affectation privée* ». la TVA non déductible en matière de TVA est une charge pour l'avocat. Cette charge ne constitue pas une dépense admise pour le calcul de la base d'imposition à l'impôt des personnes physiques, dans la mesure où elle revêt un caractère non professionnel (dépense d'ordre privé).

Colonne 23. « *TVA non déductible en matière de TVA – solde déductible en matière d'impôt sur les revenus* ». la TVA non déductible en matière de TVA est une dépense déductible à l'impôt sur le revenu dans la mesure où elle se rapporte à des frais professionnels. Cela vise la TVA ayant grevé par exemple des frais de fonctionnement d'un photocopieur au bureau de l'avocat (affectation 100% professionnelle) mais l'avocat est assujéti partiel en raison de ses activités exemptées.

1.3. Les facturiers d'entrée et de sortie

A. Généralités

En application de la réglementation TVA, les avocats doivent tenir un facturier d'entrée et un facturier de sortie.

Les facturiers d'entrée et de sortie constituent la base de la déclaration mensuelle (ou trimestrielle) à la TVA, du listing annuel des clients assujettis à la TVA belge et, le cas échéant, du relevé à la TVA des opérations intracommunautaires.

Un facturier se présente sous forme d'un tableau dans lequel l'assujetti à la TVA reporte certains éléments des factures qu'il reçoit ou qu'il émet.

Ce tableau consiste en une analyse fiscale des opérations comptables aux entrées (factures des fournisseurs) et aux sorties (notes d'honoraires émises ou recettes perçues). Cette analyse a pour objectif de déterminer la nature de l'opération, la base taxable et la TVA due.

Bien que les facturiers puissent être tenus manuellement, il est vivement recommandé d'utiliser les outils informatiques qui permettront notamment d'éviter les erreurs arithmétiques (additions-soustractions).

Deux feuilles de calcul Excel peuvent parfaitement suffire pour établir les facturiers d'entrée et de sortie.

Il existe sur le marché des programmes comptables simples à l'usage et peu onéreux. Ces programmes simplifient considérablement le travail, notamment parce qu'ils opèrent automatiquement des reports vers les déclarations périodiques à la TVA, le listing annuel des clients assujettis à la TVA belge et le relevé à la TVA des opérations intracommunautaires.

Pour le facturier d'entrée (celui qui reprend les factures des fournisseurs de l'avocat), les mentions minimales que doit comporter ce document sont prescrites par l'arrêté ministériel du 17 décembre 1998 (tel que modifié par l'arrêté ministériel du 27 décembre 2013).

Pour le facturier de sortie (celui qui reprend les notes d'honoraires et les recettes de l'avocat), celles-ci sont indiquées à l'article 15, § 3 de l'AR n° 1 relatif aux mesures tendant à assurer le paiement de la taxe sur la valeur ajoutée.

B. Facturier d'entrée

La partie droite «*dépenses – facturier d'entrée*» du livre journal, qui comporte 23 colonnes, est conçue pour servir en même temps de facturier d'entrée en matière de TVA.

Le commentaire des mentions du facturier d'entrée est repris dans celui concernant cette partie du livre journal (ci-avant).

C. Facturier de sortie

Le facturier de sortie doit contenir les mentions suivantes:

- a. Le numéro d'ordre que l'assujetti attribue à la facture ou au document de sortie: ce numéro d'ordre doit suivre une numérotation continue;
- b. La date de la facture ou du document;
- c. Le nom ou la dénomination sociale du client;
- d. La base d'imposition et le montant de la TVA due par le client

Attention: une note d'honoraires pourra dans certains cas comporter des bases d'imposition soumises à la TVA, des bases d'imposition exonérées et des éléments hors base d'imposition (prestations non soumises à la TVA, récupération de débours). la note d'honoraires de l'avocat opérera en ce cas une ventilation qui sera reportée dans le facturier;

- e. Le prix de l'opération, lorsque celle-ci n'est pas imposable;
- f. Une ventilation en vue de la déclaration à la TVA.

1.4. Journal des recettes

En principe, l'avocat assujetti doit délivrer à son client, pour les prestations de services qu'il effectue, une facture où la TVA due est portée en compte.

Cependant, lorsqu'il effectue des opérations avec des personnes physiques qui les destinent à leur usage privé, il n'est pas tenu de délivrer des factures.

S'il fait usage de cette dispense de délivrer une facture, les recettes relatives à ces opérations doivent être inscrites dans un document, dénommé «*journal des recettes*». Cette inscription se fait en principe globalement chaque jour.

Avocats.be a interrogé l'administration fiscale pour savoir si la partie gauche du livre journal – partie intitulée «*Recettes*» - peut servir de journal des recettes au sens de la réglementation TVA. La réponse a été la suivante.

Conformément à l'article 10, al. 2, de l'AM du 17 décembre 1998 déterminant les documents comptables à tenir par les avocats (modifié par l'AM du 27 décembre 2013, MB 2/1/2014), seule la partie «*Dépenses*» du livre-journal est conçue de manière à servir en même temps de facturier d'entrée en matière de TVA. En ce qui concerne les recettes, il faut par conséquent tenir séparément un journal des recettes en matière de TVA et la partie recettes du livre-journal en matière d'impôt sur les revenus.

Ceci est justifié par le fait que la partie «*Recettes*» du livre journal n'est pas compatible avec le «*journal de recette TVA*» puisque le but de ces deux types de «*livres*» est complètement différent. Le but de la partie «*Recettes*» du livre journal est de noter toutes les entrées qu'elles aient ou non fait l'objet d'une facturation alors que le but du journal de recette TVA est d'inscrire uniquement les opérations avec les particuliers pour lesquelles l'avocat n'a pas émis de facture (toutes les autres opérations devant être inscrites dans le facturier TVA). Combiner le livre journal avec le journal de recettes ne pourrait amener que des confusions avec le risque important que des opérations ne soient jamais reprises dans le facturier de sortie, ce qui est absolument à éviter.

Par conséquent, l'avocat doit tenir :

- ▷ En matière d'impôts directs : la partie «*Recettes*» du livre journal ;
- ▷ En matière de TVA : un facturier de sortie et un journal de recette, dans la mesure où il réalise des opérations avec des particuliers pour lesquelles il choisit de ne pas établir de facture.

1.5. Le tableau des biens d'investissement

Au sens de la TVA, les biens d'investissement sont les biens corporels, destinés à être utilisés d'une manière durable comme instruments de travail ou comme moyens d'exploitation (AR n°3 du 10 décembre 1969 relatif aux déductions pour l'application de la taxe sur la valeur ajoutée, art. 6, §1er).

La notion de biens d'investissement en matière de TVA ne correspond pas nécessairement à celle qui est appliquée en matière d'impôts sur les revenus en matière d'amortissements dans la mesure où aucun montant minimal n'est expressément stipulé dans les dispositions en matière d'impôt des personnes physiques.

En matière de TVA (pas en matière d'IPP, où l'on ne se réfère pas à un seuil chiffré), ne sont pas des biens d'investissement, les biens dont le prix n'atteint pas, par unité commerciale usuelle, un montant de 1.000,00 €, TVA non comprise (depuis le 1er janvier 2014).

Etant donné leur caractère durable, les biens d'investissement peuvent faire l'objet d'affectations variables ou différentes pendant leur durée d'utilisation.

Le tableau des biens d'investissement doit permettre le contrôle des déductions opérées sur ces biens, mais il permettra également de disposer des justifications utiles pour appliquer les amortissements annuels en matière d'impôt des personnes physiques, et déterminer le calcul de plus-values ou de moins-values lors de la revente des biens.

Pour bien comprendre la portée des précisions qui seront données ci-après, il convient de garder à l'esprit le fait que ce tableau sert notamment en matière de TVA à contrôler les déductions opérées par les assujettis avec un droit à déduction partielle, comme c'est le cas d'un grand nombre d'avocats. Par ailleurs, ce tableau servira de base également à un éventuel prélèvement ou à une révision de la déduction en faveur de l'État ou de l'assujetti en cas, par exemple, de changement d'affectation du bien pendant la période de révision.

Le tableau doit comporter une référence à la facture reçue ou au document d'importation avec :

- ▷ La date à laquelle le droit à la déduction a pris naissance et
- ▷ Soit le montant total de la TVA déduite en cas d'assujettissement total
- ▷ Soit le montant de la TVA effectivement déduite en cas d'application d'un assujettissement partiel ou mixte.

Ici encore, le délai de conservation du tableau des biens d'investissement est porté, depuis le 1er janvier 2024, à «dix ans à compter de l'expiration de la période de révision (...)» dont la durée varie en fonction de la nature du bien d'investissement (en général, cinq ans ; dix ans pour les biens d'investissement immobilier; vingt-cinq ans pour les immeubles loués à un assujetti avec option pour l'application de la T.V.A. par les parties)

1.6. Les comptes individuels

A. Généralités

Les avocats doivent compléter, par affaire ou par client, un compte individuel où sont groupées toutes les opérations relatives à l'affaire ou au client (article 12 et suivants de l'AM du 17 décembre 1998 déterminant les documents comptables à tenir par les avocats, modifié par l'AM du 27 décembre 2013, MB 2 janvier 2014).

Les comptes individuels doivent porter certaines mentions obligatoires, dont notamment la date, la nature et le montant de chaque opération ou transfert (voir ci-après).

L'inscription du montant de l'opération peut toutefois être remplacée par une référence permettant de retrouver l'inscription correspondante au livre journal.

Les avocats ont l'obligation, lorsqu'ils en sont requis par l'administration des contributions directes de lui communiquer, en vue de la vérification de leur situation fiscale, les comptes individuels spécialement désignés par elle.

Les renseignements relatifs aux affaires traitées par les avocats, qui figurent aux comptes individuels, ne peuvent être notés et utilisés qu'en vue de la taxation des avocats eux-mêmes ou de la taxation de ceux qui sont intervenus à titre professionnel dans les affaires ²⁷.

Toute autre utilisation est exclue, de sorte que les renseignements ne peuvent jamais être utilisés en vue de la taxation des clients ²⁸.

Les avocats qui tiennent leur comptabilité au moyen d'un ordinateur peuvent remplacer les comptes individuels par des documents mieux adaptés au système comptable utilisé.

Les documents dont il est question à l'alinéa 1er doivent être clairs, accessibles et explicites et porter au moins toutes les données qui doivent être inscrites aux comptes individuels.

Les avocats qui exercent leur activité en association sont autorisés, pour cette activité, à ne tenir qu'une comptabilité commune comprenant un livre journal ouvert au nom de l'association, des carnets de reçus portant l'identité de tous les associés et l'adresse du cabinet ainsi que des comptes individuels où sont groupées toutes les opérations de l'association.

A la fin de chaque année, la répartition des profits nets attribués à chacun des associés est inscrite au livre journal de l'association.

27 27. Confrères, huissiers de justice, experts, etc..

28 28. Civ. Bruxelles (sais.), 14 février 1991, J.T. 1991, p. 313.

B. Contenu

Les comptes individuels doivent recevoir l'inscription de toutes les opérations ²⁹ se rapportant à une affaire ou à un client.

Ils sont le reflet permanent de la situation d'un client ou d'une affaire.

Les comptes individuels doivent au moins porter les mentions suivantes :

- ▷ L'identité du client ou une référence permettant de l'identifier ;
- ▷ La date, la nature et le montant de chaque opération ou transfert ;
- ▷ Le numéro d'inscription au facturier d'entrée ou au facturier de sortie à tenir en matière de TVA ou le numéro figurant sur le reçu délivré (article 13 de l'AM du 17/12/1998).

Le montant de certaines opérations isolées peut, si le secret professionnel l'exige, ne pas figurer au compte individuel mais une référence doit alors permettre de retrouver facilement l'écriture correspondante au livre journal.

Les inscriptions doivent être portées aux comptes individuels de manière à permettre de faire apparaître le montant

- Des transferts à effectuer au livre journal ;
- Des reports éventuels de provisions et de sommes encaissées pour le compte de tiers.

C. Classement

Les avocats sont maîtres du classement des comptes individuels. Ils peuvent adopter le classement le mieux adapté à l'organisation de leur cabinet : classement numérique ou alphabétique.

Si le classement est numérique, le numéro de classement est inscrit :

- Au compte individuel, lors de son ouverture ;
- Aux duplicata des reçus, au fur et à mesure de l'inscription des encaissements aux comptes individuels ;
- Au livre journal, lors de l'inscription de chaque opération concernant le client au nom duquel le compte est ouvert.

Si les comptes individuels sont tenus sur fiches, ils forment deux fichiers : celui des affaires terminées et celui des affaires en cours. Dans chaque fichier, les comptes individuels sont classés dans l'ordre de classement adopté.

Les comptes individuels peuvent être intégrés aux dossiers eux-mêmes, à condition que les dossiers soient classés et facilement accessibles.

2. Les obligations fiscales (I.P.P.)

La fiscalité est en mouvement constant, particulièrement aujourd'hui. Il est donc conseillé de se tenir informé, les informations qui suivent se basant sur la fiscalité applicable en mai 2023.

2.1. Les frais

2.1.1. FORFAIT - FRAIS RÉELS - ACCORD COLLECTIF - FRAIS DE REPRÉSENTATION- HONORAIRES VERSÉS À UN CONSEILLER FISCAL- FICHES INDIVIDUELLES ET RELEVÉ RÉCAPITULATIFS

Comme un revenu n'est normalement imposé que pour son montant net, du revenu professionnel brut, l'on déduira donc les dépenses qui ont permis sa formation ou sa conservation.

Trois hypothèses sont envisageables:

1. L'avocat opte pour le forfait global pour des frais professionnels

Le CIR a prévu la possibilité pour les bénéficiaires de rémunérations et les titulaires de professions libérales (article 23, § 1er, 2°), de renoncer à apporter la preuve concrète de leurs frais professionnels et de bénéficier de « *forfaits légaux* » de dépenses (article 51 C.I.R.) (article 23§2 du CIR/92).

Dans ce cas, l'avocat peut décider de ne déduire aucun frais réel.

L'administration déduira un forfait de frais professionnels calculé à partir d'un pourcentage déterminé des revenus professionnels bruts, diminués des cotisations sociales ainsi que des cotisations personnelles d'assurance complémentaire de soins de santé visées à l'article 52, 8° CIR92 (article 51 CIR92).

Ces pourcentages s'élèvent à (exercice d'imposition 2025) :

- 0 à 7.310,00€ => 28,7% du revenu ;
- 7.310,00 € à 14.520,00 € => 10% du revenu ;
- 14.520,00 € à 24.160,00 € => 5% du revenu ;
- Pour tout ce qui dépasse 24.160,00 € => 3% du revenu.

Le forfait ne peut jamais dépasser 5.750,00 € (niveau atteint pour un revenu annuel de 105.794 €). le forfait exclut la déduction de tout frais réel.

A noter que le forfait est un droit absolu dans le chef de l'avocat ; l'administration ne peut, en d'autres termes, jamais lui refuser cette option, s'il l'a choisie.

2. L'avocat opte pour la déduction des frais réels

Selon l'article 49, al. 1er CIR92, « A titre de frais professionnels sont déductibles les frais que le contribuable a faits ou supportés pendant la période imposable en vue d'acquérir ou de conserver les revenus imposables et dont il justifie la réalité et le montant au moyen de documents probants ou, quand cela n'est pas possible, par tous autres moyens de preuve admis par le droit commun, sauf le serment »

Une dépense est donc déductible à titre professionnel si les quatre conditions suivantes sont réunies cumulativement :

- 1/. Elle se rattache à l'exercice de l'activité professionnelle ; L'administration peut apprécier le rattachement nécessaire de la dépense avec l'activité professionnelle, en d'autres termes, le lien causal entre la dépense et l'activité professionnelle. Vu l'existence de cette exigence de rattachement, se pose la question des frais «mixtes», soit les frais qui ont été exposés en vue d'acquérir ou de conserver des revenus imposables, mais qui revêtent également un caractère privé. Dans ce cas, il y a lieu d'opérer une ventilation entre frais professionnels et privés.
- 2/. Elle a été supportée en vue d'acquérir ou de conserver des revenus professionnels ; En cas de doute, il faut se demander si cette dépense stimule le développement de l'activité professionnelle, par exemple en lui donnant une plus grande publicité.
- 3/. Elle a été faite ou supportée pendant la période imposable ; Sont considérés comme ayant été faits ou supportés pendant la période imposable, les frais qui, pendant cette période, sont effectivement payés ou supportés ou qui ont acquis le caractère de dettes ou pertes certaines et liquides et sont comptabilisés comme telles. Peuvent être déduits les frais qui, pendant la période imposable ont :
 - Été faits (on vise le paiement réel. Les sommes payées en avance pour des dépenses qui sont en rapport, au moins partiel, avec des exercices ultérieurs sont entièrement déductibles au titre de l'exercice au cours duquel elles ont été payées. Les frais payés pendant une période imposable, même s'ils concernent des périodes ultérieures, peuvent être fiscalement transférés à ces périodes ultérieures.)
 - Été pris en charge (supportés)
 - Ont acquis le caractère de dettes ou pertes certaines et liquides et ont été comptabilisés comme telles.
- 4/. Elle est prouvée quant à sa réalité et son montant.

C'est au contribuable qu'il incombe d'apporter la preuve qu'une dépense remplit les conditions de déduction au titre de frais professionnels.³⁰

S'il est seul juge de l'opportunité ou de l'utilité de ces frais (à ne pas confondre avec leur caractère professionnel), l'administration pourra, par contre, rejeter les frais déraisonnables³¹.

L'avocat devra apporter la preuve de ces frais par la production de documents probants (factures, notes de frais, reçus, ...).

Tout document susceptible de faire preuve doit être admis : il a ainsi été jugé, à propos de frais de restaurant et de frais de représentation, que l'on ne peut exclure les relevés de paiements faits par carte de crédit, la note TVA ne constituant pas le seul document admissible pour prouver les dépenses qu'elle constate³².

Dans certains cas, toutefois, il est matériellement ou pratiquement impossible pour le contribuable de se réserver une preuve de la dépense : il est en effet matériellement impossible de se réserver une preuve des frais de parcomètres ou de l'acquisition de l'Echo au kiosque à journaux voisin car le vendeur refusera très certainement de vous délivrer un reçu pour 1 €.

30 T. AFSCHRIFT, Traité de la preuve en droit fiscal, Bruxelles, Larcier 1998, n° 163 et 164 et réf. citées

31 Article 53, 10° CIR 92 - Ex. : voiture de haut standing par rapport à un chiffre d'affaires réduit.

32 Liège, 6 mai 2010, F.J.F. n° 2011/138 ; à noter que la Cour d'appel de Bruxelles a estimé que les relevés ne sont susceptibles d'apporter une preuve suffisante que dans la mesure où les indications qu'ils contiennent permettent effectivement de se rendre compte de la nature des frais exposés - Bruxelles, 4 mars 2009, F.J.F. n° 2010/285.

Dans de tels cas, l'administration ne peut se borner à refuser la déduction de la dépense pour défaut de justification. Son montant doit être déterminé de commun accord entre l'administration et le contribuable.

Un accord individuel peut être conclu entre ces deux parties ³³: l'accord portera tantôt sur le montant d'une dépense ou sur un pourcentage de dépense par rapport aux revenus, tantôt sur la partie professionnelle d'une dépense mixte ³⁴.

L'accord peut être tacite mais doit être certain et c'est à l'avocat à en établir l'existence s'il allègue celle-ci. En vertu du caractère d'ordre public de la loi fiscale, le contribuable ne peut se prévaloir d'un accord conclu avec l'administration qui serait contraire au droit fiscal

Normalement, ces accords ne peuvent être remis en cause que pour l'avenir ³⁵ sauf si serait intervenu un changement dans les conditions d'exercice de la profession modifiant les données ayant servi de base à l'accord ³⁶.

Une simple tolérance de l'inspecteur lors d'un exercice antérieur n'est pas un accord susceptible de lier le fisc pour l'avenir ³⁷.

À défaut d'un tel accord, l'administration reste tenue d'évaluer les dépenses et charges de manière raisonnable ³⁸, c'est-à-dire de manière mesurée, équitable ³⁹.

3. L'avocat opte pour l'accord collectif pour certains frais professionnels (article 342 du CIR/92)

Dans cette hypothèse, l'avocat devra néanmoins apporter la preuve de tous les frais réels qu'il entend déduire et qui ne sont pas visés par l'accord collectif.

Il ne pourra pas cumuler le forfait général et l'accord collectif.

3.1. Frais de représentation

a) Possibilité d'évaluation forfaitaire des frais de représentation

L'article 342, alinéa 4 du CIR92 prévoit la possibilité pour l'administration de conclure des accords collectifs au niveau des groupements professionnels pour l'évaluation forfaitaire des dépenses ou charges professionnelles qu'il n'est généralement pas possible de justifier au moyen de documents probants.

Un tel accord a été conclu à l'époque par l'Ordre national des avocats avec l'administration ⁴⁰, accord révisé en 2011, sous l'égide d'AVOCATS.BE, quant aux montants des frais de représentation et frais divers.

Cet accord vise les frais suivants :

1. Les frais de représentation (réception, cadeaux, mondanités, obligations professionnelles analogues);
2. Les produits d'entretien des locaux professionnels;
3. Les petits frais de bureau ⁴¹;
4. Les cotisations à caractère social (associations philanthropiques, etc.);
5. Les publications diverses sans facture;

33 Article 50, § 1er CIR92.

34 Com. I.R. 92, n° 50/2.

35 Bruxelles, 19 juin 1984, F.J.F. n° 85/92.

36 Com. I.R. 92 n° 50/7.

37 Th. AFSCRIFT, L'impôt des personnes physiques, Larcier, 2005, p.466.

38 Article 50, § 1er CIR92.

39 Ex: Mons, 17 novembre 2000, F.J.F. n° 2000/295

40 Voy. Circ. du 19 janvier 1990, Bull. Contr., 1990, n° 692, p. 610 et Circ. RH.842/596.566 (AG Fisc n° 37/2011) du 13 juillet 2011

41 Ne sont pas compris, les frais d'imprimerie, de timbres, ... Anvers, 2 mai 2000, R.G. n°1996/RF/16.

Le forfait est basé sur le montant brut des honoraires inscrits à la colonne 3 du livre journal, c'est-à-dire avant déduction des sommes payées à des confrères, collaborateurs, etc., et des frais professionnels de toute nature.

Il est calculé comme suit :

- 3 % de la première tranche de 34.500 €
- 2 % de la seconde tranche de 34.500 €
- 1 % de la troisième tranche de 34.500 €
- Pour les honoraires dépassant 103.500 € : néant.

Le forfait est donc plafonné à 2.070,00 € par an.

Ces pourcentages sont majorés :

- a) De 2% pour le président, le vice-président et les administrateurs de l'« *Ordre des barreaux francophones et germanophone de Belgique* », les bâtonniers et les vice-bâtonniers des ordres locaux, les présidents des différents jeunes barreaux ;
- b) De 1 % pour les membres des conseils de l'Ordre, les membres de la délégation belge près des conseils des barreaux européens, les présidents et secrétaires des conseils de discipline et du conseil de discipline d'appel, le président du bureau d'aide juridique, les présidents des commissions d'aide juridique, les présidents et administrateurs des organisations internationales d'avocat.

Ces majorations de 2% et 1% ne peuvent être cumulées. Elles sont calculées en 12ème, au prorata de la durée des mandats.

L'application du forfait conclu pour les frais de représentation et les frais divers exclut la possibilité d'arrêter un accord individuel sur ces frais. On peut regretter que ce forfait ne soit pas indexé.

b) Déduction des frais de représentation

Le contribuable avocat n'est nullement obligé de recourir au forfait collectif dont question ci-dessous, il a le droit de déduire ses frais de représentation réels, à condition de justifier, poste par poste, le caractère professionnel et le montant de ces frais. La règle générale de l'article 49 CIR92 reste donc de stricte application ⁴².

Ces frais doivent en principe être justifiés par des documents probants (factures, reçus, etc.) sauf quand cette production se révèle impossible.

Dans ce dernier cas, le contribuable peut essayer d'obtenir un accord individuel (voir supra).

L'administration est néanmoins de plus en plus réticente à conclure des accords individuels au sujet des frais de représentation et même si elle l'accepte, elle limitera souvent l'accord à une seule année bien déterminée.

À noter qu'aujourd'hui, les frais de représentation qui constituent des frais de restaurant, de réception ou de cadeaux d'affaires au sens de l'article 53, 8° et 8°bis du CIR92 sont déductibles à concurrence de 69 % pour les frais de restaurant, et de 50% pour les autres frais susvisés, la partie privée éventuelle étant préalablement exclue ⁴³. Le caractère professionnel des frais de restaurant doit être établi par le contribuable et les frais de restaurant susceptibles d'être considérés comme tels sont ceux dont la nécessité s'inscrit dans le cadre d'une relation potentielle ou réelle de fournisseur à client.

42 Cela signifie notamment que, dans la pureté des principes, le caractère professionnel d'un repas au restaurant doit pouvoir être prouvée par l'avocat.

43 Dit autrement, à l'intérieur de ce type de frais professionnels, on exclut malgré tout de la déduction 31% ou 50%.

Remarques:

- 1° Les frais vestimentaires ne sont plus déductibles du tout, sauf les frais de vêtements professionnels spécifiques. (article 53,7° du CIR/92)

En pratique, en ce qui concerne l'avocat, la robe sera le seul vêtement professionnel spécifique dont le coût reste entièrement déductible. Cette déduction sera aussi possible pour les vêtements de protection de l'avocat qui déduit le coût de son vélo ou de sa moto à des fins professionnelles.

- 2° Enfin, l'administration fiscale donne l'instruction à ses fonctionnaires d'examiner soigneusement les frais de représentation et de les rejeter dans la mesure où ils sont insuffisamment justifiés ou notoirement exagérés, c'est-à-dire pour la partie déraisonnable au sens de l'article 53, 10° du CIR92.

Le fait qu'il existe un déséquilibre entre les bénéfices réalisés et les frais engagés ne permet pas de conclure, sans plus, que les frais ont été exposés de manière déraisonnable ⁴⁴.

En d'autres termes, le critère du chiffre d'affaires et/ou du bénéfice brut n'est absolument pas déterminant en lui-même ⁴⁵.

Attention cependant: si pendant des années, il existe un déséquilibre entre les frais et les revenus, il s'agit alors de frais qui dépassent de manière déraisonnable les besoins professionnels ⁴⁶.

L'administration doit établir le caractère déraisonnable de chaque dépense. C'est elle qui a la charge de la preuve du caractère déraisonnable de chaque dépense.

3.2 Frais de voyage et congrès à l'étranger

Selon l'accord collectif négocié en 2011 (voir supra) par AVOCATS.BE pour les frais professionnels des avocats, un forfait de 25 euros par jour est déductible pour les frais de voyage et congrès à l'étranger et couvre les frais de nourriture et divers, hors transport et logement. Selon le pays, des forfaits supérieurs justifiés pourront être admis.

4. Déductibilité au titre de charges professionnelles des honoraires versés à un conseiller fiscal

La jurisprudence, suivant l'enseignement de la Cour de cassation, admet la déductibilité de tels honoraires lorsqu'ils sont payés à un comptable ou conseiller fiscal pour l'établissement de la déclaration fiscale.

L'administration admet la déduction des honoraires que le contribuable paye à des avocats, comptables, experts comptables et conseillers fiscaux, dans le but de l'aider à défendre ses intérêts dans le cadre des obligations spécifiques liées à son activité professionnelle et qui sont notamment imposées par la législation commerciale, sociale ou fiscale, telles que les obligations en matière de TVA, sécurité sociale, précompte professionnel, etc ⁴⁷.

Des décisions jurisprudentielles vont également plus loin et admettent la déductibilité des honoraires payés à un avocat pour l'assistance dans une procédure fiscale ⁴⁸.

44 Anvers, 4 janvier 2011, Fiscologue, 2011, n° 1242.

45 Gand, 30 janvier 1997, le Courrier fiscal, 1997, 262.

46 Trib. Louvain, 27 mai 2005, Fiscologue, 2005, n° 989, 9.

47 Com. I.R. n°53/28

48 Anvers, 2 mai 2000, Fiscologue, 2000, n° 754, 3; trib. Anvers, 21 janvier 2004, T.F.R. 2004, 93.

5. La déduction des sommes payées à des tiers établis en dehors de l'Union européenne, de la Norvège, de l'Islande ou du Liechtenstein : les fiches individuelles et relevés récapitulatifs

Conformément à l'article 57 du CIR92, certains frais ne sont admis comme frais professionnels que s'ils sont justifiés par la production de fiches individuelles et de relevés récapitulatifs établis et remis dans les formes et délais déterminés par le Roi ⁴⁹:

- Les commissions, courtages, ristournes commerciales ou autres, vacations ou honoraires occasionnels ou non, gratifications, rétributions ou avantages de toute nature qui constituent pour les bénéficiaires des revenus professionnels imposables ou non en Belgique ⁵⁰, sauf les rémunérations des conjoints aidants;
- Les rémunérations, pensions, rentes ou allocations en tenant lieu, payées aux membres du personnel, aux anciens membres du personnel ou à leurs ayants droit, à l'exclusion des avantages sociaux exonérés dans le chef des bénéficiaires;
- Les indemnités forfaitaires allouées aux membres du personnel en remboursement de frais effectifs propres à l'employeur;
- Les revenus de droits d'auteur et de droits voisins.

L'ajout des mots « *imposables ou non en Belgique* » (1er tiret ci-avant) a mis fin à la discussion sur la question de savoir si des fiches devaient ou non être complétées pour les non-résidents qui n'étaient pas imposables en Belgique. Désormais, il est clair que même pour ces bénéficiaires des fiches doivent être établies.

La loi portant des dispositions fiscales du 21 janvier 2022 (article 125) a supprimé, à partir du 1er janvier 2021, l'obligation d'établir un formulaire 281.50 pour la livraison de biens et les services effectués par un bénéficiaire assujetti à la TVA établi dans l'Union européenne, en Norvège, en Islande ou au Liechtenstein, pour lesquels une facture ou un document en tenant lieu a été établi. Il est étonnant de devoir constater que les avocats continuent à recevoir des fiches fiscales 281.50 de leur clients malgré que cette obligation ait été supprimée pour les bénéficiaires assujettis à la TVA depuis les revenus de 2021 !

En pratique :

Sont visés ici les « *commissions, courtages, ristournes commerciales ou autres, vacations ou honoraires occasionnels ou non, gratifications, rétributions ou avantages de toute nature* » constitutifs d'un revenu d'indépendant dans le chef du bénéficiaire (imposable ou non en Belgique).

En vertu de l'article 57 du CIR92, ces sommes ne sont déductibles que pour autant que l'identité du bénéficiaire et le montant attribué soient communiqués à l'administration sous la forme de fiches individuelles n° 281.50 (annexe 3) à remettre avant le 30 juin de l'année qui suit celle à laquelle ces documents se rapportent ⁵¹.

Ainsi, pour des honoraires ou droits d'auteur attribués en 2024, les documents doivent être remis à l'administration avant le 30 juin 2025.

Il est à noter que c'est **l'adresse privée** de chaque bénéficiaire qui doit être mentionnée sur chaque fiche et sur le relevé, et non celle professionnelle du cabinet d'avocat des bénéficiaires. Cette adresse privée – qu'a priori l'avocat ignore – apparaîtra automatiquement sur l'écran lorsque vous aurez introduit le numéro de BCE (et donc de TVA) du bénéficiaire de revenus.

49 Art. 57 CIR 92 et Art. 30 à 33 A.R./CIR 92.

50 Cass., 12 septembre 2003, F.J.F., n° 2003/288 à propos de paiements à des non-résidents.

51 Art. 30 AR / CIR92.

Il ne faut pas établir de fiche 281.50 pour les sommes payées ou les avantages accordés dont le montant global ou la valeur totale ne dépasse pas annuellement 250 € par bénéficiaire (le seuil a été porté de 125€ à 250€ par un arrêté royal du 10 avril 2022).

Il ne faut pas non plus établir de fiche et de relevé lorsque le débiteur de la commission, courtage ou ristourne commerciale reçoit du bénéficiaire une facture pour les prestations ayant donné lieu au paiement de cette commission.

Ne valent pas « *factures* », les reçus ou autres documents similaires.

Pour les honoraires ou vacations payées, la fiche doit toujours être établie, que le bénéficiaire ait ou non délivré une facture ou une note d'honoraires.

Remarque importante :

Supposons qu'un avocat A fasse appel à un avocat B établi en Albanie en 2023. L'avocat B envoie sa facture pour la fin d'année. Or, cette facture n'est payée effectivement que dans le courant de l'année 2024.

Dans l'hypothèse où le montant facturé revêt un caractère certain et liquide et a été comptabilisé comme tel en 2023, l'avocat A peut déjà porter ce montant en déduction comme frais professionnel pour 2023⁵². Il est toutefois requis, à cet effet, que l'indemnité soit justifiée par la production d'une fiche individuelle et d'un relevé récapitulatif.

Pour quelle année cette production doit-elle avoir lieu? Pour 2023 (l'année de la comptabilisation de la dette certaine et liquide)? Ou pour 2024 (l'année du paiement effectif)?

Selon les directives, il convient de mentionner sur les fiches toutes les indemnités qui ont été « *allouées ou attribuées* » pendant l'année en question. En supposant que le contribuable établisse la fiche pour 2023 (l'année de la comptabilisation de sa dette certaine et liquide), l'administration apprend par conséquent qu'une indemnité a été attribuée en 2023 à l'avocat B dans notre exemple.

Elle est donc en droit de présumer que cette indemnité sera également imposable pour cette même année, dans le chef du bénéficiaire.

Or, cela n'est pas forcément le cas : les titulaires de professions libérales sont soumis – lorsqu'ils exercent « *en personne physique* » – au « *régime de caisse* » ce qui signifie qu'ils ne sont imposables qu'au moment où ils perçoivent effectivement les indemnités auxquelles ils ont droit, c'est-à-dire en 2024 dans notre exemple.

Cette hypothèse est résolue à présent par la mention, dans la case « g » en bas de la fiche 281.50 qui prévoit l'inscription du montant réellement payé au cours de l'année.

Introduction des fiches :

Aujourd'hui, les fiches ne peuvent plus être introduites que via le site « *BELCOTAX ON WEB* » qui indique précisément la procédure à suivre (<https://finances.belgium.be/fr/Eservices/Belcotaxonweb>).

2.1.2. DÉDUCTION COMME FRAIS PROFESSIONNELS DES INTÉRÊTS D'EMPRUNTS CONTRACTÉS EN VUE D'EFFECTUER DES INVESTISSEMENTS TANT PRIVÉS QUE PROFESSIONNELS

L'avocat Dupont achète une maison d'habitation 250.000 € qu'il affecte pour moitié à des fins professionnelles et pour moitié à des fins privées. Il finance la moitié du coût par des moyens propres et l'autre moitié, au moyen d'un emprunt.

La question se pose de savoir si M. Dupont peut alléguer que l'emprunt a servi exclusivement à financer la partie professionnelle de sorte que les intérêts soient intégralement déductibles au titre de dépenses professionnelles.

Selon l'administration, il est loisible au contribuable d'affecter en priorité ses propres moyens financiers à des placements d'ordre privé et de financer ses investissements professionnels au moyen d'emprunts.

En ce cas, il devra toutefois fournir la preuve qu'il a réellement procédé de cette manière, preuve qui pourra être fournie par tous les moyens de preuve admis, y compris les présomptions de l'homme.

L'administration estime cependant qu'il n'est pas satisfait à cette obligation par une simple déclaration d'intention du contribuable ou d'une tierce personne dans l'un ou l'autre acte concernant la destination des fonds propres ou empruntés si cette déclaration n'est pas appuyée par des éléments de preuve au sujet de l'affectation réelle de ces fonds ⁵³.

La jurisprudence majoritaire adopte en revanche une position plus souple quant à la charge de la preuve.

Dans un arrêt du 6 mai 1991 ⁵⁴, la cour d'appel d'Anvers décida qu'une attestation du créancier hypothécaire déclarant que « *l'emprunt hypothécaire de 4.950.000 BEF a été accordé en vue de la construction du cabinet médical* » doit être considérée comme exacte et qu'il convient de l'accepter au titre de présomption – selon la cour, l'on ne peut exiger une preuve plus étendue de la part du contribuable; il serait presque absurde et quasi irréalisable de demander à l'entrepreneur et aux autres corps de métier impliqués dans la construction du bâtiment, de facturer séparément les travaux relatifs à la partie professionnelle, d'une part, et à la partie privée d'autre part; il serait impossible de démontrer que tout ce qui a trait au cabinet médical, a été payé au moyen de fonds empruntés, et ce en raison de la nature non identifiable des fonds utilisés ⁵⁵.

Dans le même sens, la cour d'appel de Gand décida dans son arrêt du 2 décembre 1993 ⁵⁶ qu'il faut admettre que les fonds propres et les emprunts les moins onéreux soient utilisés, en priorité pour payer les dettes privées; l'administration ne peut pas être suivie lorsqu'elle prétend que le contribuable devrait prouver quels fonds ont été utilisés pour quels paiements; que l'établissement de cette preuve est même impossible, eu égard au fait que le prix d'achat de l'immeuble a été réparti en une partie professionnelle et une partie privée, alors que l'administration accepte elle-même une telle répartition.

53 Voy. Com. I.R., 92 n° 52/63; Q.P. du représentant Beysen du 13/12/1985; Bull. Contr., 1986 n° 650, p. 988; Q.P. du représentant Breyné du 17 novembre 1992; Bull. Contr., 1993, n° 727, p. 1263; Q.P. du sénateur Deprez du 10 juin 1994; Bull., Contr., 1994, n° 744, p. 2930; Voy. dans le même sens dans la jurisprudence: Mons, 15 juin 1989; F.J.F., n° 89/173.

54 RGF, 1991, 340.

55 Voy. encore dans le même sens: Anvers, 3 mars 1994, Fiduciaire Berichten, mai 1994, p. 98.

56 F.J.F., n° 94/81

2.1.3. FRAIS DE VOITURE ET MOINS-VALUES OU PLUS-VALUES LORS DE LA REVENTE DU VÉHICULE

Les règles fiscales en la matière sont soumises à d'incessants changements et il conviendra de prendre en compte l'évolution de ces règles pour chaque exercice d'imposition. (voir dernièrement la Circulaire 2023/C/99 du 12 décembre 2023).

Les frais qui se rapportent à une voiture qui est utilisée en tout ou en partie pour l'exercice de l'activité professionnelle, sont en principe déductibles dans la mesure où ils concernent l'utilisation professionnelle de ce véhicule.

Le fisc a la possibilité de rejeter la déduction des frais qui dépassent de manière déraisonnable les besoins professionnels (art. 53,10 ° CIR). Il s'agit d'un élément d'appréciation propre à chaque cas d'espèce (nombre de kilomètres professionnels revendiqués sans rapport avec les circonstances, plusieurs véhicules au nom d'un seul titulaire, voiture de sport de luxe sans relation avec le standing « raisonnable » du contribuable, etc.).

A. Charge de la preuve du caractère professionnel des frais de voiture

Il incombe à l'avocat de fournir la documentation nécessaire en vue d'établir le pourcentage d'utilisation professionnelle de son véhicule.

Particularités des règles en matière de TVA pour les avocats

En matière de TVA, la déduction des frais de voiture de nature professionnelle sont toujours limités à 50%. le régime TVA a fait l'objet de points d'attention (décisions ET 119.650/3 et /4 du 9.9.2013). Il en résulte que l'avocat peut choisir entre trois méthodes pour définir son kilométrage professionnel (mais toujours avec maximum 50% déductible).

*La première méthode constitue à tenir à jour un registre de trajets effectués ce qui permettra d'établir le nombre de kilomètres parcourus dans le cadre de l'activité professionnelle par rapport à l'ensemble des distances parcourues par le véhicule. Une seconde méthode consiste à considérer que le nombre de kilomètres parcourus à titre privé sont calculés comme suit : 200 jours * distance domicile- lieu de travail * 2 + 6.000 kms. Dans une troisième option, à défaut de tout autre choix, l'administration de la TVA appliquera un forfait de déduction de la TVA afférente au véhicule d'un pourcentage de 35 % du total du kilométrage annuel.*

B. Règles en matière d'impôt de revenus

Aperçu des types de frais de voiture déductibles

- **Amortissements**

Les amortissements du véhicule et de tous les accessoires et équipements (radio, toit ouvrant, installation spéciale, ceintures de sécurité supplémentaires, système d'alarme, etc.) facturés, le cas échéant, séparément.

- **Frais de carburant (y compris les additifs)**

- **Pièces de rechange**

L'achat de pièces de rechange, accessoires et équipements qui sont pris immédiatement en charge (extincteurs, etc.).

- **Frais d'assurance**

(Essentiellement: responsabilité civile, défense en justice, dommages propres et vol).

- **Cotisations aux organisations de dépannage**

Les cotisations payées aux organisations d'assistance automobile ou aux institutions d'assurances pour l'assistance de voyage qui assurent la réparation et le rapatriement du véhicule notamment en cas de voyage à l'étranger (à l'exclusion de la cotisation qui se rapporte à des risques personnels des voyageurs eux-mêmes).

- **Frais d'entretien**

Les frais d'entretien (vidange et remplacement de l'huile, lubrification, réglage, etc.), même ceux effectués par le contribuable lui-même

- **Taxe de circulation**

- **Frais d'expertises et de justice**

Les frais d'expertises et de justice (en ce compris les honoraires d'avocat) qui sont en rapport avec l'usage d'une voiture

- **Carwash**

Les frais de dépoussiérage et de lavage de voitures effectués dans des installations spécialisées (carwash) ou au sein de l'entreprise

- **Frais de garage**

Amortissement ou loyer de garages, boxes ou autres espaces de stationnement (Com. R 66/34 11°).

- **Frais de stationnement et péages**

Les frais de stationnement (frais de parcomètres individuels ou collectifs et les redevances de parking que perçoivent les communes) et péages (autoroutes, tunnels, etc.).

Attention: les frais faits pour offrir des emplacements de stationnement à la clientèle et les membres du personnel sont intégralement déductibles (QP 736 dd. 30.09.1993 et QP 5 dd. 08.01.2008).

- **Tva non déductible afférente aux véhicules**

Elle doit être amortie lorsqu'elle se rapporte à un bien d'investissement et être comptabilisée comme un frais professionnel quand la tva se rapporte à une dépense professionnelle.

- **Taxe de mise en circulation**, frais de taxis, frais de dépannage et remorquage, contrôle technique, redevance auto-radio, frais de réparation

- **Frais remboursés à des tiers**

- **Frais de leasing, location ou location-financement.**

Ne sont pas déductibles, les amendes de roulage.

Les amendes ne constituent pas des frais déductibles même si elles ont été encourues par un membre du personnel dans l'exercice de son activité professionnelle

Limitations du pourcentage de déduction

En matière d'impôt sur les revenus, le contribuable doit établir le pourcentage professionnel d'utilisation.

À partir de l'ex. d'imp. 2019, les frais de voiture (= frais professionnels afférents à l'utilisation des véhicules visés à l'art. 65 CIR92) n'étaient plus déductibles au taux fixe de 75%, mais la même limitation de déduction progressive était appliquée à l'impôt des personnes physiques qu'à l'impôt des sociétés (art. 198 bis , al. 1 CIR92 (taux dégressif de 120% à 50% en fonction de l'émission de CO2) (art. 66 §1 CIR92 version jusqu'à l'ex. d'imp. 2020).

Règles applicables à partir de l'exercice d'imposition 2021 (revenus de l'année 2020)

La déduction des frais de voiture est, fixée à partir de l'ex. d'imp. 2021, tant à l'impôt des sociétés qu'à l'impôt des personnes physiques, selon la formule suivante (nouvel art. 66 §1 al. 1 2° CIR92 version à partir de l'ex. d'imp. 2021):

Pourcentage de déduction = $120\% - [0,5\% \times \text{coefficient carburant} \times \text{émission CO2 en g/km}]$

Avec un maximum de 100 % et un minimum de 50 %(*) (art. 66 §1 al. 2 CIR92 version à partir de l'ex. d'imp. 2021).

Exception: si l'émission de CO2 est supérieure ou égale à 200 g/km, on applique une déduction de seulement 40% (art. 66 §1 al. 1 1° CIR92 version à partir de l'ex. d'imp. 2021). Selon la loi, le pourcentage de 40% (si CO2 > ou = 200 g/km) s'applique de manière absolue à partir de l'ex. d'imp. 2021 et cela s'applique aussi pour les voitures achetées avant 2018.

À partir de l'exercice 2024, le taux ne peut être supérieur à 50% «en ce qui concerne les frais d'essence ou de diesel afférents à l'utilisation d'un véhicule hybride rechargeable» (article 66, §1er, alinéa 4 CIR 1992) - les «fausses hybrides» (voir infra)- et ce, «afin d'inciter l'utilisation du moteur électrique» (Circ. 2023/C/99, FAQ n°6).

Coefficient de carburant

= 1,00 (diesel)

= 0,90 (gaz naturel (CNG) & puissance imposable inférieure à 12 CV fiscaux)

= 0,95 (autre = essence, LPG ; biocarburant, électrique, véhicules hybrides).

Exemple

Voiture à essence avec émission de CO2 de 98 g/km

= $120 - [0,5 \times 0,95 \times 98] = 73,45$ % de déduction.

La formule évoquée ci-dessus est également appliquée pour le calcul du pourcentage de déduction des frais de carburant (Exposé des motifs DOC54 2839/001 p. 77). Y compris le minimum de 50% et le maximum de 100%, et avec un taux fixe de 40% pour les voitures ayant une émission de CO2 de 200 g/km ou plus. A partir du 1er juillet 2023, la déduction des frais d'essence ou de diesel afférents à l'utilisation d'un véhicule hybride rechargeable acheté, pris en leasing ou en location à partir du 1er janvier 2023, est plafonnée à 50%.

Les frais du financement (intérêts du prêt auto) et les frais relatifs au 'mobilophone' (= carkit avec gsm ou smartphone) restent déductibles à 100%. Cela est confirmé dans la circulaire dd. 21.10.2019.

Autres exemples :

- IVoiture au diesel avec une émission de CO2 de 107 g/km: 75% → 80% → 66,50% de déduction : formule = $120 - [0,5 \times 1 \times 107 \text{ g/km}] = 66,50$
- IVoiture à essence avec une émission de CO2 de 182 g/km: 75% → 60% → 50% de déduction : formule = $120 - [0,5 \times 0,95 \times 182 \text{ g/km}] = 33,55$ majoré à minimum 50

Plus-value et moins-value lors de la revente

La base imposable des plus-values réalisées sur les voitures est déterminée depuis l'ex. d'imp. 2019 au même pourcentage que celui de la déduction.

Pour la période à partir de l'ex. d'imp. 2021, c'est le pourcentage de déduction fixé selon la formule mentionnée ci-dessus. Cela signifie que les plus-values seront imposables à un taux égal au rapport entre la somme des amortissements fiscalement admis antérieurement à la vente et la somme des amortissements comptabilisés tel que visé à partir de l'ex. d'imp. 2021, à l'art. 66 §1 al. 4 CIR92 .

Pour la détermination de la plus-value imposable, les amortissements fiscalement admis sont toutefois toujours limités à 100 %.

Par analogie avec les plus-values, le système des moins-values (réalisées sur la cession des voitures) est aussi aligné sur celui de l'impôt des sociétés. Le pourcentage des moins-values déductibles comme frais professionnels sera donc également déterminé sur la base du rapport entre la somme des amortissements fiscalement admis antérieurement à la vente et la somme des amortissements comptabilisés (art. 66 §1 al. 4 CIR92).

Les amortissements au-delà de 100% restent toutefois sans influence pour le calcul des moins-values déductibles.

« Fausses hybrides »

Une 'fausse hybride' est une voiture équipée à la fois d'un moteur à carburant et d'une batterie électrique qui peut être rechargée, mais dont la capacité de la batterie électrique ne permet pas un usage avantageux du véhicule via cette source d'énergie (= avec une autonomie sur la propulsion électrique).

On entend par 'fausses hybrides', les véhicules hybrides rechargeables (c.-à-d. hybrides « plug-in ») dont la batterie électrique peut être rechargée en connectant le véhicule à une source d'alimentation externe, équipé d'une batterie électrique avec une capacité énergétique de moins de 0,5 kWh(***) par 100 kg de poids du véhicule ou qui a une émission de CO2 de plus 50 g/km.

Contrairement à un véhicule full hybride, où la batterie électrique est rechargée au moyen d'un moteur à combustion et/ou par l'énergie de freinage, la batterie électrique d'une hybride plug-in est rechargée en branchant le véhicule sur une source d'énergie extérieure (p.ex. borne de chargement).

Si la batterie d'un véhicule hybride n'est pas rechargée ou si la recharge de la batterie ne permet qu'une autonomie limitée, c'est presque exclusivement la propulsion par carburant qui est utilisée . L'émission de CO2 effective déroge donc fortement de l'émission de CO2 officielle.

C'est pourquoi, des règles particulières sont entrées en vigueur pour ce type de véhicules partir de l'ex. d'imp. 2021 et pour autant que la voiture soit achetée, prise en leasing ou en location par le contribuable après 2017

Le nouveau régime des faux hybrides est pour la première fois pourvue d'un commentaire administratif dans les circulaires dd. 28.06.2019 et dd. 26.11.2019.

Un aperçu schématique des frais de voiture en ce qui concerne les ex. d'imp. 2019 et 2020 d'une part et à partir de l'ex. d'imp. 2021 d'autre part est également repris dans la circulaire dd. 21.10.2019. La circulaire 2022/C/10 du 24 janvier 2022 commente les changements introduits par l'article 28 de la loi du 27 juin 2021.

Frais refacturés

Sont ajoutés à la petite liste de l'art. 66 §2 CIR92 comme motif d'exception général pour l'application de la limitation de déduction sur les frais de voiture à partir de l'ex. d'imp. 2019 les « frais qui sont répercutés à des tiers ».

Ces frais restent déductibles à 100% à condition que ces frais soient explicitement et séparément mentionnés dans la facture (art. 66 §2 4° CIR92).

La limitation de déduction s'applique alors dans le chef du tiers à qui les frais sont refacturés, et non dans le chef du contribuable qui les refacture (Exposé des Motifs DOC54 2839/001 p. 79).

Cela a d'importantes conséquences pratiques. Les données nécessaires pour le calcul de la limitation de déduction (émission de CO2 et type de carburant) doivent être communiquées à ces 'tiers'.

2.1.4 AUTRES MOYENS DE TRANSPORTS

Depuis longtemps,⁵⁷ l'administration privilégie les déplacements «d'une manière autre qu'à l'aide d'un véhicule visé à l'article 66 §5» - soit, autrement que dans un véhicule particulier.

Cela s'est fait d'abord par la faculté de déduire un forfait pour les déplacements en commun identique à celui octroyé pour les véhicules particuliers : 0,15€ par km pour les déplacements «domicile-lieu de travail» (avec un maximum de 100km de trajet simple - donc 200km aller-retour par jour).

Actuellement (exercice 2024), si ce forfait n'a pas changé, il est de 0,27€/km pour les déplacements domicile-lieu de travail (max. 100km trajet simple/jour) en vélo, sans préjudice du droit de déclarer par ailleurs ses frais réels (autres déplacements que domicile-lieu de travail compris).

À partir de l'exercice 2025 (période imposable 2024), l'avantage sera porté à 0,35€/km, mais avec un maximum de 2.500,00€/an (la restriction ne devrait concerner que 0,4% des contribuables, selon le SPF). En outre, dorénavant, la déduction ne sera plus compatible (ce qui était possible jusqu'à la fin de la période imposable 2023) avec l'exonération de l'indemnité vélo que nos confrères dirigeants d'entreprise pouvaient percevoir de la société au sein de laquelle ils exerçaient leur profession (modification de l'article 38 par l'article 13 de la loi du 22 décembre 2013)... sauf à ne déduire que les frais professionnels forfaitaires (voir analyse de l'article 51 CIR 1992, supra). Vu la modestie de ces derniers, l'avantage devra soigneusement être soupesé par nos confrères cyclistes dirigeants d'entreprise... (pour plus de détails, voir JVD, Indemnités de vélo exonérées : le législateur souffle le chaud et le froid, Fisc., 2023, n°181, p.3).

57 voir Circ. Ci. RH.241/555.223 (AFER 19/2004) du 8 avril 2004,

2.1.5 NON-DÉDUCTIBILITÉ DE CERTAINS LOYERS ET AVANTAGES LOCATIFS, OU INDEMNITÉS VERSÉES EN CONTRE-PARTIE D'UN DROIT RÉEL D'USAGE

Depuis l'exercice 2024, ne sont plus déductibles à titre de frais professionnels :

«33° le loyer et les avantages locatifs attribués ainsi que les indemnités et avantages attribués en vertu d'un droit de superficie, d'un droit d'emphytéose ou d'un autre droit réel d'usage sur un bien immobilier, lorsque:

- a) l'obligation visée à l'article 307, § 2/2, n'a pas été respectée pour ces frais; ou*
- b) le loyer et les avantages locatifs attribués qui portent sur un bien immobilier donné dont le contrat de bail a été enregistré gratuitement conformément à l'article 161, 12°, a) ou b), du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe ou aurait pu être enregistré gratuitement, conformément à ces dispositions, lorsqu'il s'agit d'un bien immobilier situé en Belgique, sauf si ce bien immobilier est loué par le contribuable dans le seul but de loger un ou plusieurs travailleurs ou dirigeants d'entreprise et, le cas échéant, leur famille en vertu d'une obligation légale ou contractuelle».*

La notion de «autre droit réel d'usage» comprend l'usufruit.

Succinctement, au point a, il s'agit des loyers (simples ou emphytéotiques), ou d'avantages locatifs qui n'ont pas été correctement identifiés (bailleur, adresse, montants des loyers) dans l'annexe 270MLH à joindre (et non seulement à tenir à disposition) à la déclaration du débiteur des loyers/avantages locatifs... sauf si ceux-ci ont trait à des livraisons ou des services effectués par un assujetti de l'U.E., de la Norvège, de l'Islande ou de Liechtenstein, qui les facture. En ce cas, il ne faut pas joindre l'annexe à la déclaration.

Le point b de l'article 53, 33° CIR 1992 vise les immeubles *«affectés **exclusivement** (sic, non souligné dans le texte original) au logement d'une famille ou d'une personne seule»* (article 161., 12, a et b du Code d'enregistrement). En ce cas, les loyers et avantages locatifs ne sont plus déductibles dans le chef de leur débiteur, sauf s'il s'agit de l'habitation d'un dirigeant d'entreprise ou d'un travailleur, mise à sa disposition en vertu d'une obligation légale ou conventionnelle. En ce dernier cas, la déduction reste conditionnée à la production de l'attestation idoine, conformément à l'article 307/7, §2/2 CIR 1992.

2.2. La taxation des indemnités baj

1.

Les prestations accomplies par les avocats dans le cadre de l'aide juridique ouvrent le droit à l'attribution de points.

L'indemnisation est exclusivement accordée pour les procédures terminées.

En pratique, les avocats reçoivent les indemnités entre les mois de mai et juillet de l'année suivant l'année judiciaire au cours de laquelle les prestations ont été effectuées.

Ce retard est lié à la procédure organisée par l'article 508/19 du Code judiciaire en vertu duquel *«les avocats chargés de l'aide juridique de deuxième ligne partiellement ou complètement gratuite font rapport au bureau sur chaque affaire pour laquelle ils ont accompli des prestations à ce titre»*.

Le paiement des indemnités intervient à l'issue d'un mécanisme de cogestion entre les Barreaux et le SPF Justice; le Ministère de la justice recevant, par l'intermédiaire d'AVOCATS.BE et de l'OVB, le total des points dus à chaque Barreau.

Dans l'Arrêté royal du 20 décembre 1999 ⁵⁸ contenant les mesures d'exécution en matière d'indemnités allouées aux avocats dans le cadre de l'aide juridique de deuxième ligne et en matière de subsides pour les frais liés à l'organisation du bureau d'aide juridique, il est prévu un règlement suivant lequel le paiement des indemnités pro deo a lieu en une fois après l'année au cours de laquelle les prestations ont été effectuées.

2.

L'article 171 CIR organise, par dérogation aux articles 130 à 168, un régime de taxation à un taux distinct de divers revenus.

En particulier, l'article 171, 6° dispose que sont imposables au taux afférent à l'ensemble des autres revenus imposables :

«(...) Les profits visés à l'article 23 §1er, 2°, qui se rapportent à des actes accomplis pendant une période d'une durée supérieure à 12 mois et dont le montant n'a pas, par le fait de l'autorité publique, été payé au cours de l'année des prestations mais a été réglé en une seule fois, et ce exclusivement pour la partie qui excède proportionnellement un montant correspondant à 12 mois de prestations».

La possibilité de soumettre des revenus professionnels à un taux d'imposition distinct trouve sa source dans le projet de loi de réforme des impôts sur les revenus ⁵⁹.

A l'époque, le Ministre des finances avait estimé nécessaire d'intégrer au Code une disposition permettant de soumettre au taux moyen afférent à l'ensemble des revenus imposables de la dernière année antérieure pendant laquelle le contribuable avait exercé une activité professionnelle normale *«les indemnités de dédit dont le montant excédait 25 000 fr. et les arriérés de rémunération ou de pension dont le paiement ou l'attribution n'a eu lieu, par le fait d'une autorité publique ou de l'existence d'un litige, qu'après l'expiration de la période imposable à laquelle ils se rapportent»*.

Il n'était donc pas question d'étendre le champ d'application de cette disposition aux honoraires ou profits versés aux titulaires de professions libérales.

58 M.B., 30 décembre 1999.

59 Projet de loi portant réforme des impôts sur les revenus, Doc. Parl. Chambre session 1961-1962, 264, p. 85

Dans le projet de loi de réorganisation économique ⁶⁰ déposé le 10 juillet 1978, le ministre des finances de l'époque s'est penché sur la question et a laissé entendre que le régime fiscal de taxation distincte pouvait être élargi aux honoraires payés par une autorité publique.

Le ministre avait, en sus, insisté sur le fait que le bénéficiaire du régime de taxation distincte ne pouvait être appliqué aux honoraires « *privés* », la règle restant toujours l'annualité de l'impôt pour ceux-là.

Le régime dérogatoire organisé par l'article 171 CIR s'applique moyennant le respect des trois conditions suivantes :

- Les honoraires se rapportent à des actes accomplis pendant une période supérieure à 12 mois ;
- Les honoraires sont payés directement ou indirectement par une autorité publique ⁶¹ ;
- Les honoraires sont payés en une seule fois.

La Cour de cassation a confirmé que le paiement tardif devait être le fait d'une autorité publique ⁶², excluant l'application de la disposition lorsque le paiement tardif est imputable à une modalité de paiement convenue entre les parties, même si le débiteur est une autorité publique ⁶³.

L'interprétation selon laquelle seuls les paiements effectués par une autorité publique peuvent ouvrir le droit au bénéfice de la taxation à un taux distinct a été confirmée par un arrêt rendu par la Cour constitutionnelle ⁶⁴.

Les Ordres professionnels peuvent exercer une influence que la date à laquelle intervient le paiement tardif mais ne peuvent être assimilés à une autorité publique ⁶⁵.

3.

Le bénéfice de ce régime fiscal particulier a été régulièrement sollicité par les avocats actifs dans le cadre de l'aide juridique de seconde ligne.

Il a été accordé pour autant que le contribuable ait pu démontrer que les conditions d'application prévues par la loi étaient réunies et établir, pour chacune des affaires, qu'il a presté des services durant plus de 12 mois ⁶⁶.

60 Projet de loi de réorientation économique déposée le 10 juillet 1978, rapport, Doc. Parl. Sénat, session 1977 - 1978, n° 415/2, p. 72, cité par E. VAN BRUTSEM, « Indemnités que perçoivent avec retard les avocats dans le cadre de l'aide juridique », www.fiscalnet.be, Hebdo du 3 juillet 2010.

61 Selon les travaux préparatoires, la notion d'autorité publique vise les pouvoirs publics au sens large du terme ainsi que les universités libres, les institutions d'enseignement supérieur et de recherche scientifique auxquelles l'État accorde un appui financier de même que les personnes morales de droit privé lorsque le coût des prestations auxquelles se rapportent les profits, est financé pour une bonne part par une autorité publique (Projet de loi de réorientation économique, Rapport, Doc. Parl. Sénat, session 1977-1978 n° 415/2, p. 73)

62 Cass., 18 juin 1987, Pas. 1987, I, 1304.

63 Bruxelles, 19 octobre 1995, F.J.F. 96/118, Gand, 26 avril 2005, T.F.R. 2005, p. 288, Anvers, 6 janvier 2009, RG n°2007/AR/3237, www.fiscalnet.be

64 Arrêt 175/2013 du 19 décembre 2013 dans lequel la Cour était invitée à se prononcer sur une question préjudicielle posée par le tribunal de première instance de Liège et à répondre à la question de savoir « L'article 171, 6°, 2ème tiret, du CIR/92 viole-t-il les articles 10, 11 et 172 de la Constitution en ce qu'il ne vise que les profits payés par une autorité publique à l'exclusion de ceux payés par des particuliers lorsqu'il s'agit de profits se rapportant à des actes accomplis pendant une période d'une durée supérieure à 12 mois et dont le montant n'a pas été payé au cours de l'année des prestations mais a été réglé postérieurement en une seule fois ? ».

65 Trib. Anvers, 20 février 2005, RG n°04-3146-A, 04-3147-A, 04-3148-A, exercices 2000 et 2001, www.fiscalnet.be : « Waar verweerder nu in ondergeschikte eisers bijtreedt in hun ten dele geleverd bewijs dat hun aangifte naast aangiftecodel 652 betrekking heeft op diensten over meer dan 12 maand, blijkt verser weliswaar dat in de betrokken jaren de Belgische Nationale Orde van Advocaten mede de omvang en het tijdstip van uitbetaling der stagevergoedingen beïnvloedde maar niet dat zij een overheid vormde in de zin van, article171, 6° WIB, zodat niet alle wettelijke vereisten van dat wetsartikel voldaan zijn ».

66 Trib. Liège 5 septembre 2005, RG n°04-336-A, Trib. Anvers 9 janvier 2006, RG n°01-6607-A, Trib. Bruxelles, 27 juin 2007, RG N°2003/14466/A, www.fiscalnet.be

4.

Une controverse est ensuite née.

En effet, l'interprétation favorable précitée fut également retenue par la cour d'appel de Liège, dans un arrêt rendu le 25 janvier 2008, mais l'administration a introduit un pourvoi contre cet arrêt.

Or, dans son arrêt du 23 avril 2010 ⁶⁷, la Cour de cassation casse la décision rendue par la cour d'appel de Liège.

La juridiction suprême décide que les termes «*par le fait de l'autorité publique*» impliquent que le paiement tardif doit être imputable à une faute ou à une négligence de l'autorité publique.

Or, il semble constant que, dans le système du BAJ, les avocats qui participent au système savent à quoi s'en tenir quant aux modalités de paiement, ces modalités étant connues de tous et ce, depuis plusieurs années.

Partant, au sens de la jurisprudence de la cour de cassation, aucune négligence ou mesure exceptionnelle n'est, en l'occurrence, démontrée dans le chef d'une autorité publique, si bien que l'art. 171, 6° CIR92 ne s'applique pas.

5.

Heureusement, la Cour constitutionnelle a été saisie du problème et l'a tranché par un arrêt n° 30/2016 du 25.02.2016 :

«Interprété comme exigeant que la tardiveté du paiement soit imputable à une faute ou à une négligence de l'autorité publique pour que le contribuable puisse bénéficier d'une imposition distincte des profits de professions libérales payés tardivement par le fait d'une autorité publique, l'article 171, 6°, deuxième tiret, du Code des impôts sur les revenus 1992 viole les articles 10, 11 et 172 de la Constitution.

- Interprétée comme n'exigeant pas que la tardiveté du paiement soit imputable à une faute ou à une négligence de l'autorité publique pour que le contribuable puisse bénéficier d'une imposition distincte des profits de professions libérales payés tardivement par le fait d'une autorité publique, la même disposition ne viole pas les articles 10, 11 et 172 de la Constitution ».

6.

Dans un premier temps, l'administration ne semblait pas vouloir se ranger à cet avis, publiant une circulaire le combattant.

Elle s'est toutefois ravisée en publiant... une seconde version de ladite circulaire ⁶⁸.

67 Cass., 23 avril 2010, www.juridat.just.fgov.be

68 Circulaire AGFisc n° 30/2016 (n°Ci.707.214) du 22 septembre 2016 (www.fisconetplus.be) – 2ème version !

On lit en effet dans au §16 de la circulaire que, lorsque les conditions légales sont remplies, les arriérés d'honoraires sont subdivisés en deux parties :

- Une première partie – qui correspond proportionnellement à douze mois de prestations – est imposée globalement au taux progressif ;
- Une deuxième partie – qui correspond au solde – est taxée distinctement au taux d'imposition moyen relatif aux autres revenus de la même période imposable.

Contrairement à la première version publiée de la circulaire, l'administration a décidé que cette subdivision s'applique aussi intégralement aux indemnités dites « *pro deo* ».

La controverse est donc clôturée (d'autant plus que la cour constitutionnelle a confirmé sa jurisprudence dans un arrêt n° 65/2017 du 1er juin 2017).

7.

En pratique, les indemnités BAJ versées aux avocats seront imposées au taux afférent à l'ensemble des autres revenus imposables (taxation distincte, donc) pour autant et dans la mesure où :

- Les indemnités rémunèrent des actes accomplis pendant une durée supérieure à 12 mois ;
- Leur montant n'est pas payé au cours de l'année des prestations, du fait de l'autorité publique ;
- Le montant est réglé en une seule fois ;
- Les indemnités ont trait aux prestations accomplies au-delà des 12 mois à compter de la désignation de l'avocat.

Le calcul de l'impôt se fait en déterminant, en premier lieu, le taux d'impôt applicable à l'ensemble des revenus imposables globalement puis en identifiant la proportion que cet impôt représente au regard de l'ensemble des revenus qui ont servi de base à son calcul et en appliquant cette proportion (taux moyen) aux honoraires payés en retard.

Le gain fiscal correspond au différentiel entre le taux marginal d'impôt et le taux moyen.

Cela ne signifie nullement que toutes les indemnités BAJ peuvent bénéficier de ce taux d'impôt particulier. C'est à l'avocat qui réclame l'application du taux distinct de démontrer que toutes les conditions en sont satisfaites.

Exemple :

Désignation : 1er mars 2020

Clôture du dossier : 20 octobre 2020

Date de paiement des indemnités : 20 mai 2022

Pas de taxation distincte, car toutes les indemnités rémunèrent des prestations accomplies dans un délai de 12 mois à compter du 1er mars 2020, date de la désignation.

Désignation : 1er mars 2020

Clôture du dossier : 30 septembre 2021

Date de paiement des indemnités : 20 mai 2023

Les indemnités afférentes aux prestations accomplies entre le 1er mars 2021 et le 30 septembre 2021 sont soumises au taux distinct tandis que celles relatives aux prestations entre le 1er mars 2020 et le 28 février 2021 ne peuvent en bénéficier.

Tout avocat est donc invité à conserver la liste précise et détaillée des prestations accomplies, sans omettre de mentionner la date à laquelle les prestations ouvrant le droit à des points sont effectuées de manière à distinguer la partie des indemnités soumises au taux distinct précité de celles qui ne peuvent en bénéficier.

Rappelons encore que le bénéfice du taux d'impôt distinct n'est pas réservé aux seules indemnités BAJ et qu'il s'applique aussi aux honoraires payés par toute autorité publique, cliente d'un avocat, sauf si les parties ont convenu entre elles de rémunérer en une fois les prestations réalisées sur une période de plus de 12 mois.

2.3. Les versements anticipés

2.3.1. PRINCIPE :

L'article 23 CIR92 distingue les différentes catégories de revenus professionnels que peuvent percevoir les contribuables, personnes physiques.

Les débiteurs de certaines catégories de revenus professionnels (les rémunérations visées aux articles 30 à 33 bis CIR92 de même que les pensions, rentes et allocations en tenant lieu des articles 34 à 35 CIR92) sont tenus de retenir une partie des sommes dont ils sont redevables et de la verser directement entre les mains du Trésor.

Cette retenue est appelée « *précompte professionnel* ».

Le montant de cette retenue est déterminé en fonction de la nature du revenu et de la situation familiale du bénéficiaire des revenus.

Ces retenues n'existent pas dans le chef des contribuables qui reçoivent des revenus qualifiés de « *bénéfices* » et de « *profits* ».

Les revenus des avocats sont des profits (art. 27 et 28 CIR92) qui ne sont soumis à aucune retenue de précompte professionnel.

Le client ou l'avocat qui paie des honoraires à son conseil ou à un autre avocat ne doivent pas retenir une partie des honoraires pour les verser entre les mains du Trésor.

De ce fait, les avocats sont tenus de payer spontanément l'impôt dû sur leurs revenus.

Ces paiements réalisés au cours de l'année de perception des honoraires sont qualifiés de « *versements anticipés* ».

Le régime mis en place tend à ce que, en l'absence de retenue de précompte professionnel, l'impôt sur les revenus soit payé durant la période imposable.

Afin d'inciter les contribuables à effectuer le paiement de l'impôt, le législateur a organisé, aux articles 157 à 168 CIR92, un système de majoration d'impôt décrit ci-après.

A côté de ce régime de majoration, existent des bonifications accordées lorsque le contribuable a effectué des versements anticipés qui excèdent la somme due pour éviter la majoration.

L'intérêt de payer suffisamment de versements anticipés est donc double.

2.3.2. CALCUL DE LA MAJORATION :

La majoration est calculée sur l'impôt dû sur les revenus professionnels nets (dans le chef d'avocats, il s'agit de recettes) diminué des précomptes imputables, de la quotité forfaitaire d'impôts étrangers et du crédit d'impôt, lorsqu'il y en a.

Pour le calcul de la majoration, il n'est pas tenu compte :

- Des indemnités obtenues en réparation totale ou partielle d'une perte temporaire de profits ;
- Des profits qui font l'objet d'une taxation à un taux distinct.

La majoration est égale à la différence positive entre (article 159 CIR92) :

- 1° Le montant de l'impôt sur lequel la majoration est calculée, multiplié par 2,25 fois le taux de référence, et
- 2° Le montant des versements anticipés multipliés par 3 fois, 2,5 fois, 2 fois et 1,5 fois le taux de référence, selon que ces versements ont été effectués au plus tard le 10 avril, le 10 juillet, le 10 octobre et le 20 décembre de l'année précédant celle dont le millésime désigne l'exercice d'imposition.

Pour l'exercice d'imposition 2024 (revenus de l'année 2023), le taux de référence est de 2%.

2.3.3. APPLICATION PRATIQUE :

1. On applique au montant de l'impôt la majoration qui serait due en l'absence de tout versement anticipé au cours de la période imposable ;
2. On calcule la diminution du fait des versements anticipés effectués au cours de la même période imposable.

La différence positive représente la majoration.

Elle est ensuite réduite à 90% de son montant (article 160 CIR92).

Aucune majoration n'est due lorsque la différence positive n'atteint pas 0,5% de l'impôt qui sert de base à son calcul ou 80,00 € (article 163 CIR92).

Exemple: un avocat déclare un revenu professionnel net (après déduction des cotisations de sécurité sociale et des frais professionnels) de 26.911,63 € pour les revenus de l'année 2020.

Il n'effectue durant l'année 2020 aucun paiement, au titre de versement anticipé.

Calcul de la majoration pour absence ou insuffisance de versements anticipé :

L'impôt en principal (fédéral et régional s'élève à 6.660,73 €. la majoration pour versements anticipés insuffisants s'élèvera à 142,97 €. A savoir : $6.660,73 \times 1,06 = 7.060,37 \text{ €} \times 2,25 = 158,86$ réduit à 90 % = 142,97 €. Cet exemple doit bien entendu être adapté d'année en année en fonction de l'indexation des barèmes fiscaux et de l'évolution du taux de référence en matière de versements anticipés. Pour l'année d'imposition 2024, revenus 2023, le taux est passé de 2,25 à 4,50%.

L'obligation de procéder à des versements anticipés s'impose à tous les avocats.

Toutefois, lorsqu'un jeune avocat s'établit pour la première fois, il ne subira pas la majoration d'impôt précité au cours des trois premières années de l'exercice de son activité professionnelle (article 164 CIR92).

Pour les avocats, l'année d'inscription à la liste des stagiaires est considérée comme la première année d'exercice d'activité, indépendamment du fait que l'activité n'a pas été exercée pendant toute l'année.

Il en résulte que si un avocat s'inscrit à la liste des stagiaires le 1er décembre 2023, on considérera que l'année 2023 est la première année d'activité alors même qu'il n'aurait travaillé qu'un mois au cours de l'année.

Dans la déclaration fiscale, les jeunes indépendants sont invités à préciser l'année au cours de laquelle ils se sont installés, pour la première fois, en qualité de jeune indépendant.

L'avocat qui, au cours des trois premières années de son activité professionnelle, décide cependant de faire des versements anticipés échappe forcément à la majoration précitée mais bénéficie toutefois de la bonification.

La bonification est calculée sur la différence entre :

▷ Le montant total de l'impôt dû à l'État porté à 106% et diminué des éléments imputables ;

Et

▷ Le montant des versements anticipés nécessaires pour éviter une majoration.

La bonification est égale au montant des versements anticipés multiplié par 1,5 fois, 1,25 fois, 1 fois et 0,75 fois le taux de référence, selon que ces versements ont été effectués à bonne date, soit en principe le 10 avril, 10 juillet, 10 octobre ou 20 décembre au plus tard.

Le même régime de bonification est organisé en faveur des indépendants qui ne rentrent plus dans la catégorie des jeunes indépendants et dont les versements anticipés excèdent l'impôt dû⁶⁹.

69 Pour plus d'informations et des exemples : https://finances.belgium.be/sites/default/files/Versements%20anticipes_ex.2020.FR__0.pdf

2.3.4. PROCÉDURE FISCALE IMPÔT SUR LES REVENUS : DE LA DÉCLARATION AU CONTRÔLE FISCAL - LES DROITS ET LES DEVOIRS DU FISC

INTRODUCTION

Les obligations fiscales font partie de celles qui sont assumées, par une grande majorité de contribuables, avec le moins d'enthousiasme et de spontanéité.

Il n'en demeure pas moins que le droit fiscal est fortement basé sur le principe de collaboration du contribuable.

Cette collaboration est imposée aux contribuables qui ont l'obligation de déclarer leurs revenus, de répondre aux demandes de renseignements, de se plier aux divers actes d'investigations prévus par la loi, etc.

Pour parvenir à percevoir l'impôt, le législateur a donné aux agents de l'administration des pouvoirs étendus mais non illimités.

Il est donc primordial que le contribuable appréhende, avec précision, quels sont exactement les droits et les devoirs des agents de l'administration fiscale.

La présente étude ne se veut pas exhaustive mais simplement exemplative de l'évolution considérable qu'a connue la matière des relations entre les contribuables et l'administration fiscale depuis quelques années.

LA DÉCLARATION FISCALE

A. Principes

L'article 305 du CIR dispose que « *les contribuables assujettis à l'impôt des personnes physiques, ... sont tenus de remettre, chaque année, à l'administration des contributions directes une déclaration dans les formes et délais précisés aux articles 307 à 311 (...) les déclarations peuvent aussi être souscrites par un mandataire, qui doit alors justifier du mandat général en vertu duquel il agit* ».

L'obligation de déclarer pèse sur tous les contribuables, même en l'absence de revenus imposables.

La déclaration doit, pour être correcte et régulière, contenir « *tous les éléments nécessaires à l'établissement de l'impôt, de manière à ce que l'administration puisse, sur ces données et sans devoir recourir à des éléments extrinsèques, déterminer la dette d'impôt et procéder à l'enrôlement* »⁷⁰.

Cette formule doit être interprétée de manière formelle car « *si ces éléments n'y figurent pas tous, cette déclaration unique que doit faire le redevable est simplement incomplète et inexacte* »⁷¹.

Cela ne laisse aucun doute sur l'importance à donner au respect des formes et délais définis par la loi.

Le non-respect de ceux-ci débouche inéluctablement sur une déclaration qualifiée d'incomplète et inexacte, avec comme conséquence majeure que cette déclaration pourra subir la procédure d'imposition d'office visée à l'article 351 du CIR.

70 Cass., 15 octobre 1957, Pas., 1958, p. 139.

71 Ibidem

Il est donc essentiel de veiller au respect du formalisme de la déclaration.

D'importantes (et lourdes) sanctions sont attachées à l'absence de respect de ces conditions de forme (amendes, accroissements d'impôts, taxation d'office, taxation sur une base minimale forfaitaire de 40.000 €...).

La doctrine nous enseigne par ailleurs que « *les déclarations couvrent le contribuable et constituent une présomption en sa faveur* » et que l'administration fiscale « *est légalement tenue de l'accepter, à moins qu'elle n'en établisse l'inexactitude. Et l'administration ne peut procéder au redressement d'une déclaration sans avoir contrôlé celle-ci, reconnu ses insuffisances et avisé le contribuable des motifs par lesquels elle entendait justifier la rectification* » ⁷².

B. Déclaration papier ou par voie électronique

Vous pouvez introduire votre déclaration d'impôt via le formulaire papier ou via www.taxonweb.be.

Dans cette dernière hypothèse, vous vous identifiez avec votre carte d'identité électronique (e-ID) sur Tax-on-web (ou via Itsme). Vous ne devez pas pour cela en faire la demande préalable. Vous avez uniquement besoin d'un lecteur de carte et de votre code PIN.

Vous pouvez également vous identifier par le biais de l'application Its'me. Depuis l'exercice d'imposition 2024, il n'est plus possible de s'identifier avec un token.

Il n'est pas obligatoire de joindre des annexes à la déclaration.

Néanmoins, il est recommandé de joindre certaines pièces ou une copie de celles-ci à votre déclaration (détail des frais professionnels, attestations assurance-vie individuelle, attestations emprunt hypothécaire, etc.).

L'envoi des annexes éventuelles se fait par fichier attaché. Vos documents Word ou Excel peuvent aussi être envoyés s'ils sont transformés en format PDF.

Dans tous les cas, vous devez toujours conserver les pièces justificatives en vue d'une éventuelle demande de l'administration.

C. Formes de la déclaration

Les contribuables ont également l'obligation de dater, signer et certifier leur déclaration. ⁷³

Il est primordial de veiller à bien signer la déclaration car « *l'absence de signature sur la déclaration équivaut à une absence de déclaration, ce qui suffit à ouvrir à l'administration le délai d'imposition extraordinaire de 3 ans* » ⁷⁴.

En l'absence de déclaration ou en cas de déclaration inexacte, l'administration acquiert irrévocablement le droit d'établir la cotisation dans le délai extraordinaire par la seule expiration du délai d'ordre public dans lequel la déclaration doit être faite, et elle ne peut valablement renoncer à ce droit, alors qu'elle pourrait, en revanche, choisir de ne pas recourir à l'imposition d'office.

72 M. WILMART, « Réflexions sur la décomposition et le déplacement de la preuve en droit fiscal », Bull. Contr., 1961, p. 1259.

73 Article 307 § 2 CIR92.

74 Liège, 12 juin 1996, F.J.F. 98/53.

Pour terminer, la déclaration doit parvenir (c'est-à-dire être en possession) à l'administration dans le délai prévu. Celui-ci pouvant être prolongé pour justes motifs en application des dispositions de l'article 311 du CIR/1992.

Bien que la preuve du caractère tardif de la déclaration incombe à l'administration ⁷⁵, il n'en demeure pas moins qu'il est plus que prudent de se ménager la preuve du dépôt de la déclaration dans les délais impartis.

Il est ainsi prudent de se faire délivrer un accusé de réception en le sollicitant de l'administration au moment de l'envoi de la déclaration.

D. Délais de la déclaration

Depuis l'exercice d'imposition 2024, le délai du dépôt de la déclaration a été revu.

A l'IPP, les délais sont les suivants :

- minimum général : un mois après l'envoi de la formule de déclaration papier, ou de la mise à disposition de la formule électronique de déclaration sur Tax-on-web
- déclaration non complexe : 30 juin de l'exercice d'imposition pour les déclarations papier ; 15 juillet de l'exercice d'imposition pour les déclarations via Tax-on-web ;
- déclaration complexe (i.e. : qui concerne au moins un des revenus suivants: revenus professionnels étrangers, bénéfices, profits, rémunérations de dirigeant d'entreprise ou rémunérations de conjoint aidant) : 30 juin de l'exercice d'imposition en version papier ; 16 octobre de l'exercice d'imposition via Tax-on-web ;
- s'il est recouru, dans la déclaration à des bases forfaitaires collectives (article 342 CIR 1992) - généralement négociées en fin d'exercice d'imposition - le 15 janvier de l'année qui suit l'exercice d'imposition.

75 T. AFSCHRIFT, « les délais en matière d'impôts sur les revenus », J.T., 1983 – Liège 9 janvier 1991, Bull. Contr., 1992, p. 2638.

LES DÉLAIS D'IMPOSITION

L'intérêt de souscrire une déclaration à l'impôt parfaite quant à la forme et au fond est de limiter le délai d'imposition dont dispose l'administration.

En cas de déclaration régulière, l'impôt dû pour un exercice d'imposition peut être valablement établi dans un délai minimum de six mois à dater de la réception de la déclaration (article 353, alinéa 1er CIR 1992), et jusqu'au 30 juin de l'année suivant celle dont le millésime désigne l'exercice d'imposition⁷⁶.

L'article 354 CIR prévoit une série de délais étendus. En résumé :

- déclaration inexacte : 3 ans ;
- absence, ou remise tardive de la déclaration : 4 ans ;
- déclaration inexacte, absente, ou tardive, dans certaines hypothèses (éléments d'extranéité) : 6 ans ;
- absence de déclaration, déclaration inexacte ou tardive dans des situations «complexes» (attention : au sens de l'article 354 CIR 1992 -dispositif hybride, montage complexe-, et non de l'article 308 CIR 1992, qui ne vise que les délais de déclaration) : 10 ans ;
- intention frauduleuse ou dessein de nuire : 10 ans ;

(sur tout ces délais, voir article 354 CIR 1992).

Le tout, sans préjudice des délais extraordinaires d'imposition - extraordinaires, tant par les circonstances (éléments d'information provenant de l'étranger, ou d'une action judiciaire, civile ou pénale), que par les délais, qui peuvent être supérieurs à trente ans, voire infinis dans certaines hypothèses (à tout le moins jusqu'à l'arrêt de la Cour constitutionnelle du 10 novembre 2022, n°144/2022)...

L'administration qui souhaite procéder à des investigations complémentaires dans le délai de 10 ans précité doit impérativement notifier au contribuable par écrit et de manière précise, les indices de fraude fiscale qu'elle aurait pu rassembler, en ce qui le concerne, pour la période considérée. Cette notification préalable à toute investigation complémentaire est prescrite à peine de nullité de l'imposition ⁷⁷.

Ces délais sont d'ordre public ⁷⁸, ce qui implique qu'ils sont de stricte application et que l'on ne peut y déroger puisqu'ils sont prescrits à peine de forclusion.

76 Article 359 CIR92.

77 Article 333, al. 3, CIR92.

78 Tout comme l'ensemble du droit fiscal, c'est-à-dire, de stricte interprétation. On ne peut y déroger que par une loi.

LES DEMANDES DE RENSEIGNEMENTS

A. Portée

L'article 316 du CIR dispose que « *Sans préjudice du droit de l'administration de demander des renseignements verbaux, toute personne passible de l'impôt des personnes physiques... a l'obligation, lorsqu'elle en est requise par l'administration, de lui fournir, par écrit, dans le mois à compter du troisième jour ouvrable qui suit l'envoi de la demande, ce délai pouvant être prolongé pour de justes motifs, tous renseignements qui lui sont réclamés aux fins de vérifier sa situation fiscale* ».

B. Délai de réponse

Le délai dans lequel le contribuable a l'obligation de répondre est d'un mois à compter du troisième jour ouvrable qui suit l'envoi de la demande.

Il est néanmoins possible de solliciter, avant l'expiration du délai d'un mois, une prolongation dudit délai, mais uniquement pour justes motifs.

D'une manière générale, l'on peut admettre comme juste motif :

- Le fait d'avoir matériellement besoin d'un délai plus long que le délai fixé pour fournir les renseignements demandés ;
- La maladie grave ou l'absence prolongée du contribuable ;
- Toute circonstance de force majeure.

Il faut rester particulièrement attentif au fait que, comme dans d'autres matières fiscales, c'est la date à laquelle l'administration fiscale aura reçu la réponse du contribuable ou de son mandataire, qui sera déterminante pour le calcul du délai de réponse.

Il est donc fortement indiqué de procéder par la voie recommandée (éventuellement avec accusé de réception) ou, dans le cas où la réponse est déposée au contrôle compétent, de veiller à faire signer et dater un double de la réponse comme accusé de réception.

C. La demande

Bien que cela ne soit pas toujours compris par les fonctionnaires chargés de l'application des lois fiscales, il est incontestable que « *l'opportunité de demander certains renseignements doit s'apprécier à la lumière de circonstances de fait propres à chaque cas*⁷⁹ », et que « *les questionnaires doivent être adaptés à chaque cas et l'envoi de demandes de caractère général doit être évité* »⁸⁰.

De plus, ces mêmes directives prévoient également « *que l'administration des contributions directes ne peut faire usage des pouvoirs qui lui sont conférés qu'avec discernement et modération. Il n'est d'ailleurs pas admissible que l'administration exige des travaux et des recherches d'une ampleur telle qu'il en résulterait que le contribuable subisse des pertes de temps et d'argent exorbitantes* »⁸¹.

Les demandes de renseignements doivent donc rester raisonnables.

Il est exclu que ces demandes de renseignements aboutissent à exiger du contribuable un travail long et fastidieux pouvant influencer la bonne marche de ses affaires.

79 Q.P. n° 384 du 14-09-1984, Cardoen, Bull. contrib., n° 635, p. 144.

80 Com. Ir. n° 316/2.

81 Com. Ir. n° 316/2.

Il faut être vigilant aux pratiques abusives de l'administration qui consistent, par le biais de la demande de renseignements, d'obtenir des copies de documents, des informations relevant du secret professionnel ou à caractère privé.

Les principaux abus sont commis :

- Dans le cadre de tentatives d'obtention de renseignements couverts par le secret professionnel (médecins, avocats, huissiers de justice, notaires, experts-comptables, réviseurs d'entreprises, ...)
- Dans le cadre de la vie privée du contribuable, en vue de recueillir des éléments destinés à permettre de procéder à une taxation par signes et indices (indiciaire).

D. La réponse

Il faut s'en tenir strictement aux demandes qui sont faites, en analysant les questions, et surtout leur rédaction, de manière précise.

Cela est essentiel, l'administration ayant la faculté de puiser dans les éléments de réponse, des faits ou des informations pouvant se retourner contre le contribuable lui-même ou le tiers contrôlé.

Les éléments contenus dans la réponse ont la valeur juridique d'un aveu.

L'absence de réponse ou sa tardiveté donneront, à l'administration, le droit d'utiliser la procédure de taxation d'office.

E. Les tiers

Les obligations détaillées supra et qui pèsent sur les contribuables, pèsent aussi sur les tiers en vertu des articles 322 et 323 du CIR.

Dans ce cas le délai de réponse n'est pas fixé par la loi, mais par l'administration elle-même qui considère qu'un délai de 8 à 15 jours est raisonnable.

LE CONTRÔLE SUR PLACE

A. Règles de base

Après avoir reçu et vérifié la déclaration fiscale, après avoir éventuellement envoyé une ou plusieurs demandes de renseignements, l'administration peut passer à une phase plus active d'investigation, le contrôle sur place.

Aucune autorisation préalable d'une autorité supérieure n'est requise pour vérifier les livres et documents comptables du contribuable.

Quiconque est passible de l'impôt des personnes physiques a l'obligation, lorsqu'il en est requis par l'administration, de lui communiquer **sans déplacement** (c.à.d. sans que le contribuable ne doive se déplacer), en vue de leur vérification, tous les livres et documents nécessaires à la détermination du montant de ses revenus imposables.

En outre, pour permettre ou faciliter ce contrôle, les contribuables sont tenus d'accorder aux agents de l'administration des contributions directes, munis de leur commission et chargés d'effectuer un contrôle ou une enquête se rapportant à l'application de l'impôt des personnes physiques le libre accès, à toutes les heures où une activité s'y exerce, à leurs locaux professionnels.

Il y a néanmoins une exception, en ce sens que l'accès des taxateurs au bureau des titulaires de professions libérales, charges ou offices, n'est pas autorisé pendant que le contribuable intéressé y exerce sa profession en présence de ses clients ⁸².

82 Com. IR. n° 319/3 - Chambre, session 1961/1962, doc. 264/42, p. 217.

Nonobstant tout ce qui précède, il faut bien admettre qu'il existe une certaine psychologie du contrôle tant pour les contrôleurs que pour les contrôlés.

De leurs attitudes respectives dépendent souvent le déroulement et les conséquences du contrôle.

B. Livres et documents

Les dispositions visées à l'article 315 du CIR concernent :

- Tous les livres et documents dont l'usage est obligatoire, y compris ceux qui sont imposés par les articles 320 et 321 du CIR ⁸³ ;
- Tous les documents comptables, c'est-à-dire les documents ayant servi à tenir les livres ⁸⁴ ;
- Tous les autres documents de nature à permettre la détermination des revenus imposables ⁸⁵.

Cela ne se borne donc pas à la communication des livres et documents comptables imposés par la loi ⁸⁹, ou aux livres et documents se rapportant à l'activité professionnelle ⁸⁶.

C'est ainsi qu'un cabinet d'experts-comptables ou d'avocats, utilisant un système de pointage des heures prestées sur les différents dossiers, devrait, si la demande lui en était faite, fournir une édition utilisable de ses pointages (« *time-sheets* »).

Aucune disposition légale, à l'exception du secret professionnel, ne permet de se soustraire à ces obligations.

Cela emporte que dans la mesure où un contribuable utilise des documents ou autres logiciels pour sa gestion, même si ceux-ci ne sont pas obligatoires au regard de la loi, il sera, dans l'hypothèse où l'administration en a connaissance, obligé de les fournir à première demande.

C. Logiciels et données informatiques

Devant l'évolution technologique et l'omniprésence de l'informatique, l'administration a dû adapter ses pouvoirs d'investigations aux techniques modernes.

Il en résulte que les obligations des contribuables et des tiers se sont étendues à :

- L'obligation de communication de tous les supports d'information et aux données qu'ils contiennent ;
- Le droit de prendre connaissance de ces données à l'aide du matériel de l'entreprise ;
- Le droit de prendre connaissance des dossiers d'analyse comprenant la description des fichiers et des programmes, des manuels d'utilisation et de toute autre documentation relative au système ;
- L'obligation de conserver aussi les supports d'information, les données qu'ils contiennent eussent-elles fait l'objet d'une impression.

83 Vise e.a. les reçus délivrés par ceux qui exercent une profession libérale, une charge ou un office, ainsi que la tenue de livres ou l'utilisation de documents et de formules dont l'administration fixe le modèle et l'emploi et qu'elle estime nécessaires, soit au contrôle des recettes ou des dépenses du contribuable concerné, soit au contrôle des recettes ou des dépenses de tiers (exemples : attestations de soins des médecins, carnets de reçus des avocats ou notaires, carnets à souches des restaurant, ...).

84 Cass., 28 novembre 1967, Redoutey, Bull. contrib., n° 457, p. 1732

85 Sénat, session 1961-1962, doc. 366, p. 290 – Cass., 29 janvier 1988, Pas., 1988, I, p. 628.

86 Chambre, session 1961-1962, doc. 264/42, p. 211 ; Cass. 29 janvier 1988, K., V., Bull. contrib., n° 678, p. 1961.

Il ne faut pas être dupe, ces contrôles de logiciels ont pour but principal de vérifier, entre autres, si les programmes ne permettent pas des manipulations ayant pour principal objet de soustraire des bénéficiaires imposables et de vérifier si les logiciels comptables garantissent bien l'irréversibilité de la comptabilité, mais aussi de mettre à jour d'éventuelles comptabilités parallèles.

De plus, il faut garder à l'esprit que ces pouvoirs d'investigation sont donnés aux agents qui se trouvent dans les locaux du contribuable et qu'en aucune manière, ils ne sont habilités à faire, eux-mêmes, les copies, backup ou autres manipulations informatiques ¹⁰⁰.

Enfin, cela pose le problème des programmes dont le contribuable ne détient qu'une licence d'utilisation et dont il lui est impossible ou formellement interdit d'en faire une copie et, encore moins, de la remettre à d'autres personnes.

En pareil cas, seule la copie des fichiers doit être transmise à l'administration fiscale laquelle a toute liberté d'acquiescer le logiciel permettant l'examen de ceux-ci.

C'est d'ailleurs ce qui est fait au niveau des programmes comptables.

D. Déplacement de documents

Il n'est pas contesté que la communication de tous livres et documents, en ce compris les données informatiques, doit se faire sans déplacement ⁸⁷.

Cela implique que c'est à l'administration fiscale qu'il incombe de se déplacer pour effectuer ses contrôles et non aux contribuables de se rendre dans les locaux de l'administration.

Force est pourtant de constater que la pratique s'écarte largement de ces préceptes.

Il est courant qu'un contrôleur « invite », par courrier, un contribuable à se présenter dans ses services, muni des pièces comptables nécessaires au contrôle.

Cette manière d'agir viole totalement la ratio legis de l'article 315. Rien ne peut obliger le contribuable à s'y plier ⁸⁸.

Par ailleurs, depuis le 10 janvier 2014, les agents de l'administration qui sont en charge des impôts sur les revenus ont le droit de retenir les livres et documents, qui doivent être communiqués conformément à l'article 315, chaque fois qu'ils estiment que ces livres et documents sont nécessaires pour déterminer le montant des revenus imposables du contribuable.

Ce droit ne s'étend pas aux livres qui ne sont pas clôturés.

La rétention visée à l'alinéa 1er fait l'objet d'un procès-verbal de rétention qui fait foi jusqu'à preuve du contraire. Une copie de ce procès-verbal est délivrée à la personne visée à l'alinéa 1er dans les cinq jours ouvrables qui suivent celui de la rétention.

Depuis le 1er janvier 2022, conformément à l'article 315bis, « sans préjudice du droit du contribuable de demander ou fournir des renseignements verbaux, la communication des livres et documents visés à l'article 315, alinéa 1er, s'applique (...) également à la mise à disposition de ces livres et documents via une plateforme électronique sécurisée du SPF Finances. » L'administration ne manque pas d'user de cette faculté mais préfère souvent demander que le contribuable fasse cette communication par e-mail directement adressé au contrôleur, ce que la loi ne prévoit pas.

⁸⁷ Voyez Fiscalogues 1998/662 sur la copie de fichiers.

⁸⁸ Article 315, al. 1 CIR92.

LES LIMITES AUX POUVOIRS D'INVESTIGATION de L'ADMINISTRATION FISCALE

I.- Le devoir de collaboration du contribuable

S'il est une idée maîtresse qu'il faut garder ancrée dans les esprits lorsque l'on entame l'étude des limites mises par le législateur aux pouvoirs d'investigation de l'administration fiscale, c'est bien celle du devoir de collaboration du contribuable avec l'administration afin de lui permettre d'assurer l'exacte perception de l'impôt.

Le contribuable est ainsi contraint, sous peine de sanctions qui peuvent se révéler très lourdes, de communiquer toutes les informations nécessaires au contrôle efficace de la déclaration fiscale qu'il a été tenu de remplir ⁸⁹.

La jurisprudence dominante décide que, même en présence de poursuites pénales, le contribuable a une obligation de collaboration lorsque le seul objet de la demande de l'administration est d'obtenir les renseignements nécessaires en vue d'établir une cotisation. ⁹⁰

Le contribuable est toujours obligé de donner une suite aux questions qui se rapportent exclusivement à la perception de l'impôt, même si cela pourrait avoir pour conséquence que l'existence d'un délit vienne à la surface.

Le contribuable ne peut se retrancher derrière le droit au silence, lorsque l'administration lui demande seulement de produire des documents, dont l'existence est incontestable, et qui servent exclusivement à rendre possible la perception de l'impôt dans le chef du contribuable ⁹¹.

Le tribunal de première instance de Liège ne partage pas ce point de vue. Pour pouvoir invoquer le droit au silence, le contribuable doit cependant faire l'objet d'une accusation, ce qui implique qu'il soit à tout le moins informé de ce qu'il est soupçonné d'avoir commis une infraction.

Le contribuable ne peut formellement pas invoquer le droit de se taire et de ne point contribuer à sa propre incrimination, face aux enquêteurs de l'administration, tant qu'il n'est pas clairement suspecté d'une infraction, et l'administration fiscale peut, jusqu'à ce moment, lui infliger des sanctions, même fiscales, en cas d'obstacle mis à l'exercice par cette dernière de ses pouvoirs légaux de contrôle et de surveillance.

Selon le tribunal, l'on se trouve, en l'espèce, dans ce cas de figure dès lors que l'administration avait notifié au contribuable des indices de fraude à son encontre et que cette fraude fiscale suspectée était susceptible d'entraîner dans son chef des poursuites pénales ou l'application de sanctions administratives ayant un caractère répressif.

89 Q.P. n° 885, Didden, Bull. des QR, 1997/1998, p. 15753.

90 Article 305 CIR92.

91 Civ. Mons, 28 avril 2004 ; F.J.F., n° 2005/281 ; Civ. Mons, 12 janvier 2005 ; F.J.F., n° 2005/280 ; Civ. Arlon, 19 avril 2006, R.G. n° 00/67 ; Civ. Mons, 8 janvier 2008, R.G. n° 07/63/A ; Civ. Mons, 15 janvier 2008, R.G. n° 04/2989/A ; Civ. Bruxelles, 15 octobre 2008 ; Anvers, 24 février 2009 ; F.J.F., n° 2010/176 ; Civ. Bruges, 27 avril 2009, T.F.R., n° 2010/1 ; F.J.F., n° 2010/265 ; Civ. Hasselt, 1er avril 2010 ; T.F.R., n° 2010/52 ; Mons, 27 mai 2010, R.G. n° 2006/RG/73 ; Gand, 15 juin 2010 ; T.F.R., n° 2010/70 ; Civ. Bruxelles, 10 mars 2011, R.G. n° 2006/6800/A.

L'administration ne pouvait partant en l'espèce, eu égard aux indices de fraude fiscale notifiés préalablement, sanctionner l'absence de fourniture par le contribuable des renseignements sollicités relatifs à cette fraude, laquelle constituait l'exercice du droit au silence garanti par les dispositions précitées dans le chef du contribuable.⁹²

Cette jurisprudence a été confirmée par la Cour d'appel de Liège⁹³.

Dans un arrêt ultérieur, la cour d'appel de Liège est encore plus claire, parce qu'elle renvoie expressément à l'arrêt de la Cour européenne des droits de l'homme du 5 avril 2012⁹⁴ et en déduit que toute infraction aux dispositions du CIR92 commise dans une intention frauduleuse ou à dessein de nuire est susceptible de donner lieu à des sanctions pénales en vertu de l'article 449 du CIR92, de sorte que le contribuable ne peut exclure que toute information relative à des revenus supplémentaires de sources non imposées l'expose à être accusé d'avoir commis une infraction pénale⁹⁵.

II.- Les renseignements obtenus illégalement

Les pouvoirs d'investigation accordés par la loi à l'administration fiscale doivent être interprétés restrictivement. Sous réserve de la jurisprudence Antigone, désormais applicable en droit fiscal, l'administration fiscale ne pourrait faire usage de renseignements qui auraient été obtenus d'une manière non autorisée par la loi. Les renseignements obtenus dans ces circonstances devront être considérés comme inexistant⁹⁶.

III.- Limitation dans le temps⁹⁷

Les pouvoirs d'investigation de l'administration fiscale sont également limités dans le temps par l'application des délais d'imposition qui sont tous prescrits à peine de forclusion.

A. Le délai ordinaire

L'article 359 du CIR92 dispose que l'impôt dû pour un exercice d'imposition déterminé peut être valablement établi jusqu'au 30 juin de l'année suivant celle dont le millésime désigne l'exercice d'imposition.

Ainsi, pour les déclarations valables et déposées dans le délai légal, il existe donc deux délais d'imposition :

- Jusqu'au 30 juin de l'année suivant celle dont le millésime désigne l'exercice d'imposition ;
- Un délai minimum de six mois est laissé à l'administration fiscale à compter de la date à laquelle la déclaration est parvenue au service de taxation compétent si la déclaration ne doit être déposée que l'année suivant l'exercice d'imposition.

Le rôle qui est un document authentique dont les mentions valent jusqu'à inscription en faux doit être rendu exécutoire par le directeur régional dans le délai précité.

A défaut, l'administration serait forclosée du droit d'ennôler à charge du contribuable un quelconque impôt pour l'exercice d'imposition concerné. L'administration serait ainsi tenue de rembourser les précomptes et les versements anticipés qui auraient été déjà versés par le contribuable ou en son nom.

92 Anvers, 24 février 2009, F.J.F., n° 2010/276

93 Civ. Liège, 30 novembre 2004, n° de rôle 01/5663/A, les éditions électroniques « Do Fiscum », RGCF, n° 2007/45 ; Civ. Liège, 23 mars 2006 ; F.J.F., n° 2007/183 ; Civ. Liège, 29 juin 2006, R.G. n°05/1192/A, les éditions électroniques « Do Fiscum » ; Civ. Liège, 26 janvier 2012, R.G. n° 02/3875/A ; Civ. Liège, 18 juin 2012, R.G. n° 02/281/A (12220916) ;

94 Liège, 3 décembre 2008, R.G.C.F., 2009/3, p. 250 ; F.J.F., n° 2011/23 ; Liège, 31 mars 2010 ; F.J.F., n° 2010/274 ; T.F.R., n° 2010/51 ; Liège, 16 juin 2010 ; F.J.F., n° 2010/292 ; J.D.F., 2011, 7 ; Liège, 19 septembre 2012, R.G. n° 2009/RG/317;108. CEDH, 5 avril 2012, Chambaz c/Suisse, Requête n°11663/04.

95 Liège, 19 septembre 2012, R.G. n° 2009/RG/317.

96 A. TIBERGHIE, de onderzoekrechten van het bestuur der directe belastingen inzake inkomsten belastingen, Bruxelles, 1943.

97 Nous renvoyons le lecteur intéressé par des renseignements complémentaires au chapitre spécifiquement consacré aux délais (cfr infra).

B. Les délais extraordinaires

L'article 354 du CIR92 dispose qu'en l'absence de déclaration, de remise tardive de celle-ci, ou lorsque l'impôt dû est supérieur à celui qui se rapporte au revenu imposable et aux autres éléments mentionnés sous les rubriques à ce destinées d'une formule de déclaration régulière et déposée à temps, l'impôt ou le supplément d'impôt peut, par dérogation à l'article 359, être établi pendant les délais prolongés, qui ont été exposés supra, et qui diffèrent selon les hypothèses (situation «complexe» ou non, intention frauduleuse ou dessein de nuire).

En ce qui concerne l'intention frauduleuse ou le dessein de nuire, le nouveau délai de dix ans s'applique, lorsque l'infraction est commise dans le but de se procurer ou de procurer à un tiers un avantage illicite, le plus souvent au détriment d'une autre personne de la collectivité.

Il y aura dessein de nuire lorsqu'une infraction est commise avec la volonté de causer un dommage, même sans que l'intéressé en retire un avantage quelconque de son comportement. Il suffit, à cet égard, que le contribuable ait agi dans l'un de ces buts pour que le délai supplémentaire d'imposition soit applicable.

C'est à l'administration qu'il incombe d'établir l'intention frauduleuse ou le dessein de nuire. La présence de l'un de ces deux éléments est le plus souvent inférée des circonstances de fait de la cause. La question de savoir si une infraction a été commise dans une intention frauduleuse ou à dessein de nuire gît donc en fait et est dès lors laissée à l'appréciation souveraine du juge du fond.

Pendant le délai supplémentaire l'administration peut procéder à des investigations complémentaires en respectant, bien entendu, les limites posées par la loi à ces pouvoirs d'investigation. Ces investigations complémentaires ne peuvent être exercées qu'à condition que l'administration ait notifié préalablement au contribuable, par écrit et de manière précise, les indices de fraude existant à sa charge, pour la période considérée. (sauf investigations à la demande d'un Etat avec lequel la Belgique a conclu une convention préventive de double imposition, ou avec lequel la Belgique est liée par un accord en vue de l'échange d'informations en matière fiscale, ou par un autre instrument juridique bilatéral ou multilatéral, pourvu que ces conventions, accords ou instruments juridiques permettent ledit échange d'informations en matière fiscale).

Cette notification préalable des indices de fraude existant à charge du contribuable est prescrite par la loi à peine de nullité en application de l'article 333, alinéa 3, du CIR

A noter que l'article 358 du CIR habilite l'administration fiscale à établir l'impôt ou le supplément d'impôt même après l'expiration des délais extraordinaires prévus à l'article 354 du Code dans les certains cas particuliers.

LE RESPECT de la VIE PRIVÉE ⁹⁸

REMARQUES RELATIVES A la PRODUCTION de DOCUMENTS BANCAIRES

En vertu du principe précité du respect de la vie privée, les comptes bancaires purement privés détenus par le contribuable auprès de banques belges ne peuvent pas être réclamés au contribuable ⁹⁹.

En ce qui concerne les comptes professionnels, il ne fait aucun doute que le contribuable doit être amené à produire et à communiquer à l'administration fiscale l'intégralité des documents relatifs à ses comptes.

Enfin, en ce qui concerne les comptes à usage mixte (c'est-à-dire à la fois privé et professionnel), la thèse soutenue par l'administration fiscale et admise par un certain nombre de juridictions est que, si des comptes sont utilisés à la fois à des fins professionnelles et privées, le contribuable peut être amené à fournir tous les extraits relatifs à ce compte bancaire ¹⁰⁰.

Dans le cas où le compte bancaire d'un contribuable est utilisé par ce dernier dans l'exercice de son activité professionnelle, l'administration peut à l'évidence se faire produire les extraits et documents qui y sont relatifs afin de vérifier les paiements et recettes que ce compte a enregistrés et qui forment l'assiette imposable. ¹⁰¹

C'est ainsi qu'un avocat est tenu de produire les extraits de son compte professionnel ou de son compte de tiers (compte Carpa).

Selon le tribunal de première instance de Bruges, le secret professionnel de l'avocat ne s'étend pas aux données d'identité de ses clients. Les transactions financières de l'avocat avec ses clients constituent l'information fiscale de base à laquelle l'administration fiscale a droit en vue du contrôle des déclarations à l'IPP de l'avocat et la détermination du montant exact de l'impôt dû par l'avocat. L'administration doit pouvoir contrôler combien un client a payé à son avocat. En décider autrement, signifierait que, sous le biais du secret professionnel, l'on permettrait à l'avocat de manipuler à sa guise ses transactions financières avec son client, sans aucun moyen de contrôle ¹⁰².

Le tribunal de Bruges décide encore que l'administration a le droit de demander l'identité des clients de l'avocat et que l'avocat a l'obligation de révéler cette identité. L'avocat est en droit d'établir des comptes individuels en renvoyant à un numéro de dossier, mais cela est admis seulement pour l'organisation pratique de son cabinet et non pas en vue de cacher l'identité du client.

98 Pour un commentaire récent, voy. J. MALHERBE, "Les contrôles effectués par l'inspection spéciale des impôts (I.S.I.) : quelle est l'étendue des pouvoirs de l'I.S.I. ? Quels sont les moyens de recours ?", in Actes du colloque du 19 novembre 1997, Sky Room Events ; - contrairement à ce que laisse croire son titre, l'étude de J. Malherbe ne concerne pas les contrôles effectués par l'inspection spéciale des impôts de manière particulière. Au contraire, il analyse, comme à l'accoutumée de manière brillante, le droit au respect de la vie privée et le droit au respect de l'intégrité du domicile du contribuable ; voy. également A. DURIEUX, « le droit au respect de la vie privée », J.T., 1967, p. 580 ; Cass., 19 novembre 1981, J.T., 1982, p. 619, obs. M. DASSESSE ; J.D.F., 1982, p. 25, obs. R. ZONDERVAN.

99 A cet égard, il est généralement admis que c'est à l'administration fiscale de prouver que des opérations taxables ont été faites à l'intermédiaire du compte purement privé pour tenter d'obtenir la production de l'intégralité des extraits de comptes bancaires privés dans la mesure où, dans la négative, la règle légale serait vidée de tout son sens (en ce sens, voy. F. BALTUS, « les pouvoirs d'investigation du fisc auprès du contribuable et des tiers », in Actes du colloque consacré à la procédure fiscale, Sky room Events, Journée d'étude du 19 novembre 1997.

100 Voy. notamment Gand, 22 novembre 1965, Bull. contr., 1966, p. 1873 ; Com. I.R., n° 315/5.

101 Cass., 17 juin 1969, Pas., 1969, I, 960 ; Liège, 23 mars 1970, Bull. Contr., n°486, p.1190.

102 Civ. Bruges, 27 avril 2009, inédit, R.G. n°07/3931/A ; T.F.R., n° 2010/1 ; F.J.F., n° 2010/165.

Si les documents comptables de l'avocat contiennent des renvois vers la nature du litige ou vers des informations confidentielles échangées entre le client et l'avocat a, à ce moment, le droit d'invoquer son secret professionnel ; ce problème peut être résolu en cachant ces renvois, de telle sorte que l'agent taxateur ne puisse pas en prendre connaissance. En l'espèce, le tribunal condamne l'avocat à produire à l'administration sa comptabilité informatisée, avec indication de l'identité de ses clients, sous peine d'une astreinte de 500 € par jour de retard ¹⁰³.

Ce jugement a cependant été partiellement réformé par la Cour d'appel de Gand ¹⁰⁴.

Selon la Cour, il incombe à l'avocat, dans le cadre de son secret professionnel, de prévoir le procédé approprié en vue d'assurer la protection de ses clients et de veiller, sachant que sa comptabilité peut être contrôlée par l'administration fiscale, à ce que l'identité de ses clients n'y apparaisse pas, ce qu'il a lui-même en mains en premier lieu. Il est ainsi possible sur des documents comptables – tels que le livre-journal et les fiches de dossiers ou de clients – de remplacer le nom du client par une référence.

Mais la Cour ne peut pas admettre qu'un avocat qui n'aurait pas pris les mesures nécessaires pour respecter le secret professionnel, pourrait pour ce motif refuser de produire ses livres et documents à l'occasion d'un contrôle. La Cour précise qu'en ce qui concerne plus particulièrement les extraits de ses comptes bancaires, y compris son « *compte tiers* », l'avocat a la possibilité de couvrir ou d'éloigner le nom de ses clients, ce qui ne peut être considéré comme impossible ; mais il n'y a pas de raisons d'exclure le « *compte tiers* » des avocats de l'obligation de produire ses documents lors d'un contrôle, l'avocat pouvant verser sur ce « *compte tiers* » des montants qui lui reviennent.¹⁰⁵

De même, le relevé détaillé des paiements par carte de crédit effectués par les clients d'un contribuable dans le cadre de son activité professionnelle, mentionnant le montant du paiement et la date à laquelle il a été effectué, peut constituer un document nécessaire à la détermination des revenus imposables au sens de l'article 315 du CIR92 ¹⁰⁶.

Enfin, depuis l'exercice d'imposition 1997, les personnes physiques sont tenues de déclarer l'existence de leurs comptes bancaires étrangers.

Cette disposition légale ne prévoit que l'obligation de déclaration des comptes dont le contribuable est titulaire à l'étranger. Toutefois, il est hors de doute du fait que dès que le compte bancaire à l'étranger sera déclaré par le contribuable, l'article 315 commenté ci-dessus du Code des impôts sur les revenus/1992 permettra à l'administration fiscale de demander la production des extraits relatifs aux opérations enregistrées sur le compte étranger afin d'assurer l'exacte perception de l'impôt en Belgique et, surtout, s'assurer qu'aucune matière imposable n'a échappé à l'attention du fisc belge.

103 Civ. Bruges, 27 avril 2009, inédit, R.G. n°07/3931/A ; T.F.R., n° 2010/1 ; F.J.F., n° 2010/165.

104 Gand, 15 juin 2010, T.F.R., n° 2010/70.

105 Civ. Bruxelles, 7 avril 2004, R.G. n°00/599/A, les éditions électroniques « Do Fiscum ».

106 A l'époque, la notion de secret professionnel a été introduite dans le Code pénal en étant justifiée par les termes suivants : « Cette disposition est nouvelle dans notre législation : on pourrait espérer que la délicatesse la rende superflue. Mais combien de fois ne voit-on pas les dépositaires d'un secret professionnel sacrifier cette obligation sur l'autel de leur critique acerbe, se moquer des sujets les plus graves, nourrir la malveillance par des révélations indécrites, des anecdotes scandaleuses et, de cette manière, attirer la honte sur les individus, en faisant des ravages dans les familles ».

LE SECRET PROFESSIONNEL DU CONTRIBUABLE

Les pouvoirs d'investigation que la loi reconnaît aux autorités fiscales se heurteront et seront limités par les valeurs supérieures qui sont garanties par le secret professionnel^{107 108}.

Lorsque la personne interrogée par l'administration fiscale est tenue au secret professionnel visé par l'article 458 du Code pénal (médecins, avocats,...) et qu'elle se prévaut de ce secret, l'administration fiscale a la faculté d'interroger l'autorité disciplinaire à l'effet d'apprécier les possibilités de conciliation entre le respect de ce secret et les droits de l'administration fiscale de percevoir l'impôt dû. L'autorité disciplinaire a le « *dernier mot* » à ce sujet et l'administration doit s'incliner en cas de refus.

Au cours des dernières années, des agents de l'ISI et de l'AFER n'hésitaient pas à contester l'avis de l'autorité disciplinaire devant le tribunal de première instance; il a cependant été jugé que, sous réserve d'un contrôle marginal, les agents de l'administration fiscale sont liés par l'avis de l'autorité disciplinaire .

LE SECRET PROFESSIONNEL des AGENTS de L'ADMINISTRATION

L'article 337 du C.I.R.¹⁰⁹ dispose que l'agent de l'État qui intervient dans l'application des lois fiscales ou qui a accès dans les bureaux de l'administration est tenu de garder, en dehors de l'exercice de ses fonctions le secret le plus absolu au sujet de tout ce dont il a eu connaissance dans le cadre de sa mission¹¹⁰.

Une exception à cette règle est toutefois prévue. Il est en effet prévu que les fonctionnaires de l'administration fiscale restent dans l'exercice de leurs fonctions et qu'ils ne violent donc pas le secret professionnel lorsqu'ils communiquent aux autres services administratifs de l'État les renseignements nécessaires à l'exécution par ces services des dispositions légales ou réglementaires dont ils sont chargés¹¹¹.

107 Pour un exposé circonstancié du secret professionnel tant dans ses aspects pénaux que fiscaux, voy. notamment F. DELPORTE, le contrôle fiscal et ses limites - Aperçu des principes, de la jurisprudence et des questions parlementaires, C.E.D. Samson.

108 Cass., 19 octobre 2012, rejetant le pourvoi contre Gand, 15 juin 2010, T.F.R., n° 2010/70.

109 Une disposition similaire existe dans le Code des taxes assimilées aux timbres : il s'agit des articles 212 et 207 octies.

110 L'article 9, alinéa 2, de l'arrêté royal du 2 octobre 1937 organique du statut des agents de l'État interdit d'ailleurs et de manière générale à ces agents de « révéler les faits dont ils auraient eu connaissance à raison de leurs fonctions ».

111 Voy. par exemple les transmissions d'informations à l'INASTI pour le calcul des cotisations de sécurité sociale des travailleurs indépendants.

2.3.5. LA TAXATION INDICIAIRE :

Un avocat déclare en honoraires encaissés une somme de 15.000 euros pour les revenus de l'année 2023.

Outre ses frais professionnels de 4.000 euros, il déduit un amortissement de 2.500 euros sur une voiture neuve acquise au cours de l'année (prix d'achat: 12.500 euros) et un amortissement de 500 euros sur un ordinateur payé, la même année, 1.500 euros.

Son revenu net est donc de:	15.000 euros
	- 4.000 euros
	- 2.500 euros
	- 500 euros
<hr/>	
Soit	8.000 euros

La déclaration fiscale laisse toutefois apparaître que les dépenses liées à l'activité professionnelle s'élèvent à 4.000 euros (frais professionnels) + 12.500 euros (achat voiture) + 1.500 euros (achat ordinateur), soit 18.000 euros alors que l'avocat n'a encaissé des honoraires que pour un montant de 15.000 euros.

Il existe donc ce que l'administration qualifie de «*déficit indiciaire*» à hauteur de 3.000 euros à augmenter encore des dépenses privées de l'avocat que l'administration pourra établir: dépenses de ménage, loyer, vacances,....

Si l'avocat n'a qu'un seul compte bancaire, qui sera par nature mixte privé – professionnel, l'administration pourra examiner toutes les opérations de ce compte en ce compris les opérations privées et relever les indices de dépenses privées sur cette base.

Ce déficit indiciaire devra être justifié par l'avocat par des ressources non imposables provenant par exemple de: prêt, épargne, succession, donation,....

A défaut, il sera taxé au taux plein, sur la différence indiciaire non justifiée.

Il faut donc se réserver la preuve des justifications notamment lorsqu'il s'agit d'opérations privées avec la famille.

Il est souvent préférable de disposer d'un compte professionnel et d'un compte privé, l'administration n'ayant accès, en ce qui concerne le compte purement privé, qu'aux soldes de début et de fin d'année.

Si le compte a diminué, ce sera une justification du déficit indiciaire.

Par compte, s'il a augmenté, ce sera un indice de plus à justifier.

3. Les avocats et la tva

Introduction

Depuis le 1er janvier 2014, la plupart des prestations des avocats sont soumises à la TVA.

Le présent syllabus a pour objectif de donner aux participants du cours Capa un premier aperçu général des obligations auxquelles sont soumis les avocats depuis cette date.

Il constitue un résumé de la circulaire du 20 novembre 2013 (n° 47/2013-E.T.124.411) de l'administration de la TVA concernant les prestations d'avocats et de la décision E.T. 126.564 du 18 juillet 2014 ainsi que des réponses aux questions les plus fréquemment posées (FAQ) publiées par Avocats.be (www.infos-tva-avocats.be) auxquelles il sera fait référence.

Ce syllabus abordera successivement les questions suivantes:

1. Quelles sont les prestations d'avocats soumises à la TVA et celles qui restent exemptées depuis le 1er janvier 2014 ?
2. Quels sont les frais et honoraires soumis à la TVA (base imposable) ?
3. Quel est le taux de la TVA ?
4. Dans quels cas les prestations de l'avocat sont-elles localisées en Belgique (selon que le client est un particulier ou un assujetti à la TVA, établi en Belgique ou à l'étranger) ?
5. A partir de quel moment l'avocat doit-il demander le paiement de la TVA à son client (naissance de la dette TVA, fait générateur et exigibilité de la taxe) ?
6. Dans quel délai l'avocat doit-il émettre une facture et quelles sont les mentions obligatoires qui doivent y figurer ?
7. Comment faut-il déclarer la TVA due à l'État ?
8. Comment l'avocat peut-il déduire la TVA qu'il a payée sur les biens et services qui lui ont été facturés par ses fournisseurs ?
9. Comment les avocats doivent-ils s'identifier à la TVA ?
10. Quelles sont les obligations et formalités TVA à respecter ?
11. Quel est le régime particulier qui peut être appliqué aux avocats-collaborateurs et les avocats-stagiaires ?
12. Quelles sont les mesures de contrôle dont dispose l'administration de la TVA et les précautions à prendre par l'avocat pour respecter son secret professionnel ?

3.1. Prestations d'avocats soumises à la TVA

3.1.1. GÉNÉRALITÉS - LES PRESTATIONS DE SERVICES DES AVOCATS SONT SOUMISES À LA TVA DEPUIS LE 1^{ER} JANVIER 2014

Jusqu'au 31 décembre 2013, les prestations de services des avocats étaient exemptées de la TVA (sur la base de l'article 44 §1 du Code TVA).

Cette exemption de TVA a été abrogée à la date du 1er janvier 2014.

Depuis cette date, les prestations des avocats sont en principe soumises à la TVA au taux de 21%.

Certaines prestations restent exemptées de cette taxe ([point n° 1.2 ci-dessous](#)) ou soumises à la TVA au taux de 0 % (prestations « *pro deo* » fournies aux justiciables qui bénéficient de l'aide juridique de deuxième ligne, [point n°1.3 ci-dessous](#)).

Depuis cette même date, les avocats peuvent récupérer la TVA ayant grevé leurs achats de biens et services dans le cadre de leur activité professionnelle (droit à la déduction limité si l'activité de l'avocat comporte pour partie des prestations soumises à la TVA et pour partie non soumises à la TVA).

Tous les avocats sont visés par cette modification légale, qu'ils exercent leur profession en tant que personne physique ou par l'intermédiaire d'une personne morale.

La soumission à la TVA n'est pas limitée aux prestations fournies par les avocats aux entreprises mais concerne également les prestations fournies aux particuliers.

La soumission à la TVA est générale et vaut donc pour toutes les prestations que les avocats fournissent dans l'exercice normal de leur profession, en ce compris les avis juridiques et fiscaux, la fourniture d'avis sur le plan financier et/ou social, ainsi que les prestations qu'ils rendent dans un cadre procédural (plaidoiries).

L'application de la TVA aux prestations des avocats fait l'objet de la circulaire du 20 novembre 2013 de l'administration fiscale qui peut être consultée sur le site du SPF finances « *Fisconet Plus* » ¹¹² (ci-après dénommée « *circulaire TVA avocats* »).

3.1.2. QUELLES SONT LES PRESTATIONS DE SERVICES DES AVOCATS QUI DEMEURERONT EXEMPTÉES DE LA TVA APRÈS LE 1^{ER} JANVIER 2014 ?

Les prestations suivantes restent exemptées de la TVA après le 1er janvier 2014 (article 44 §2 du code TVA).

- 1° Les prestations des médiateurs de dettes désignés par un juge en vertu de l'article 1675/17 du Code judiciaire (art. 44, §2, 2° tel qu'interprété par la Cour constitutionnelle, arrêt n°56/2013 : voir Circ. n°47/2013, n°32));
- 2° Les prestations des administrateurs provisoires désignés par un juge conformément à l'article 488bis Code civil qui incluent également les rétributions des avocats pour la participation à la « *permanence malades mentaux* » lorsqu'ils sont désignés par le juge de paix (art. 44, § 2, 2°, 8e tiret) (décision 18/7/2014, n° 53; Circ. n°47/2013, n°34));
- 3° Les prestations des tuteurs et tuteurs ad hoc (art. 44, § 2, 2°, 2ème tiret);
- 4° Les prestations des médiateurs familiaux (agrés ou non) (art. 44, §2, 5°);
- 5° Les prestations des conférenciers, lorsqu'elles sont fournies aux organisateurs de conférences (art. 44, §2, 8°);
- 6° Les contrats d'édition (art. 44, §3, 3°), ce qui inclut les droits d'auteur (personne physique);
- 7° Les prestations des juges ou conseillers suppléants, pour autant qu'ils soient rémunérés à ce titre;
- 8° Les prestations des administrateurs, gérants, liquidateurs (organes) de sociétés ou associations, exercées par des personnes physiques ¹¹³;
- 9° Les prestations des mandataires ad hoc (administrateurs provisoires) de sociétés ou d'associations désignés par les cours et tribunaux pour assumer temporairement la gestion de ces personnes morales (assimilation de leur statut à celui des organes qu'ils remplacent; voir 2° ci-dessus) ¹¹⁴.

Les listes de prestations susceptibles d'être accomplies par des avocats mais exonérées de la TVA est susceptible d'être modifiée suite aux questions posées par AVOCATS.BE à l'administration de la TVA.

113 Circulaire TVA avocats du 20 novembre 2013, n°18 et 19.

114 Circulaire TVA avocats du 20 novembre 2013, n°20.

3.1.3. PRESTATIONS PRO DEO DES AVOCATS ET DES AVOCATS STAGIAIRES ¹¹⁵

Les prestations pro deo fournies par les avocats et les avocats stagiaires aux justiciables qui bénéficient de l'aide juridique de deuxième ligne, sont soumises à la TVA mais au taux de 0 % (ce qui leur permet, en tant qu'assujetti ordinaire, d'exercer son droit à déduction de la TVA qu'il a payé sur les biens et services qui lui ont été fournis).

En cas de gratuité partielle, le taux particulier de 0% est également applicable au montant que le justiciable doit lui-même payer. L'avocat ne doit pas lui délivrer de facture. Il en va de même pour l'indemnité de procédure qui serait conservée, à titre d'honoraires, par l'avocat.

Enfin, le taux de 0% s'applique aussi aux prestations de services Salduz lorsque la personne interrogée a droit à l'aide juridique de deuxième ligne. Si elle en est exclue, les prestations de services de l'avocat sont soumises à la TVA au taux normal de 21%.

Le taux de 0% a été étendu à l'aide de première ligne.

A la suite d'un arrêt de la Cour européenne du 28 juillet 2016 ¹¹⁶, le SPF Finances a cependant décidé fin décembre 2016 ¹¹⁷ qu'à partir du 1er avril 2017, les prestations pro deo seraient elles aussi soumises au taux de 21%.

Sur les rémunérations payées en mai/juin 2017, ainsi que sur l'éventuel complément plus tard dans l'année, aucune TVA ne sera prélevée. Tous les dossiers clôturés au cours des contrôles croisés 2015-2016 (payés en 2017) restent soumis au taux d'exception de zéro pour cent. Tous les dossiers clôturés au cours des contrôles croisés subséquents seront soumis au taux de TVA normal de 21 %.

À partir du 1er avril 2017, l'avocat aurait dû considérer les paiements qu'il percevait directement de ses justiciables comme soumis au taux de TVA normal de 21 %. La TVA est incluse. La TVA due doit être reprise par l'avocat dans sa déclaration de TVA et être reversée à l'administration au moment du paiement du demandeur (sauf si l'avocat a un excédent de TVA déductible ou qu'il entre dans le champ d'application du régime de la franchise des petites entreprises).

Pour les stagiaires et collaborateurs qui recourent au régime spécial de l'auto-liquidation ¹¹⁸, (voyez 11ème partie), les prestations dans le cadre de l'aide juridique de deuxième ligne seront dorénavant prises en compte pour le calcul du montant qui est affecté aux opérations complémentaires.

Les deux Ordres ont été informés par le cabinet du ministre de la Justice que la date du 1er avril 2017 était postposée au 1er septembre 2017, selon eux pour pouvoir poursuivre les négociations avec le ministre de la Justice.

Cette date a encore été reportée au 1er janvier 2018, ensuite au 1er juillet 2018, ensuite à une date indéterminée.

De facto, le taux de zéro pour cent reste donc actuellement encore en vigueur.

115 Circulaire TVA avocats, n° 28 et 29 et décision 18 juillet 2014, n°41 à 46.

116 Affaire C543/14; voir aussi Cour constitutionnelle, 23 février 2017 arrêt 27/2017

117 Décision TVA n°E.T. 131.005.

118 Visé par la circulaire 47/2013, n° 164 et suivants.

3.1.4. PRESTATIONS DE REMPLACEMENT D'UN CONFRÈRE ¹¹⁹

Lorsqu'un avocat remplace un confrère ou le représente «*loco*» dans le cadre d'une procédure judiciaire, cet avocat agit pour l'avocat qui a demandé son remplacement et non directement pour le client. La TVA doit donc être portée en compte entre les deux avocats.

Lorsqu'un avocat se fait remplacer dans une affaire pro deo, le confrère remplaçant doit porter en compte une TVA de 21% au premier avocat.

3.1.5. PRESTATIONS DES AVOCATS COLLABORATEURS ET STAGIAIRES – SYSTÈME FACULTATIF DE L'AUTO-LIQUIDATION

Les avocats-collaborateurs et les avocats-stagiaires sont soumis au régime ordinaire de la TVA.

Les prestations qu'ils effectuent pour le cabinet avec lequel il collabore ou pour leur maître de stage sont en principe soumises à la TVA (au taux de 21%).

S'ils travaillent principalement pour cabinet ou maître de stage, ils peuvent opter pour le «*Régime particulier pour les avocats-collaborateurs et les avocats-stagiaires*» qui allège très fortement leurs obligations administratives en matière de TVA ¹²⁰ (voir la partie 11 ci-après).

3.1.6. PRESTATIONS D'ARBITRAGE DES AVOCATS ¹²¹

Les avocats désignés comme arbitres ont la qualité d'assujetti pour ces prestations et doivent par conséquent porter la TVA de 21% en compte sur les rétributions qu'ils perçoivent.

3.1.7. PRESTATIONS DES AVOCATS DÉSIGNÉS COMME CURATEURS ¹²²

Les curateurs ne sont pas considérés comme des organes de la personne morale qu'ils représentent. Les avocats qui agissent comme curateurs d'une société ou d'un commerçant déclaré en faillite sont donc des assujettis soumis à la TVA de 21% sur leurs prestations. Par contre, l'avocat qui exerce un mandat de liquidateur d'une société à titre personnel n'est pas assujetti car il accomplit ses prestations en tant qu'organe de la société (v. point n° 1.2 ci-dessus - exemption n° 8).

119 Circulaire TVA avocats, n° 30 et décision 18 juillet 2014, n°49

120 Circulaire TVA avocats du 20 novembre 2013, n°164 et suivants.

121 Circulaire TVA avocats, n° 27.

122 Circulaire TVA avocats, n° 24.

3.2. Base imposable à la TVA

3.2.1. BASE D'IMPOSITION – HONORAIRES ET FRAIS

La TVA est due sur les honoraires que l'avocat demande à son client.

L'avocat doit, outre ses honoraires, reprendre dans la base d'imposition à la TVA tous les frais qu'il a supportés et qu'il refacture au client, indépendamment du fait que ceux-ci sont ou non portés en compte séparément.

Exemple : un avocat facture au client ses honoraires sur base d'un taux horaire ainsi que ses différents frais sur base d'un relevé détaillé (correspondances, déplacements, photocopies, téléphone...). Il doit appliquer la TVA, en principe au taux de 21 %, sur l'ensemble de ses honoraires et frais.

Si le cabinet où travaille l'avocat rembourse la cotisation du barreau à l'avocat, ce dernier doit la facturer au cabinet avec TVA.¹²³

3.2.2. DÉBOURS NON SOUMIS À LA TVA

Les dépenses que l'avocat expose au nom et pour le compte de ses clients peuvent être considérées comme des débours – non soumis à la TVA – à condition que le prix de ces dépenses soit directement facturé par le prestataire tiers au nom et pour le compte du client (article 28, 5°, du Code de la TVA).

Exemple : un avocat (1) demande à un autre avocat (2) de le représenter à une audience. Si l'avocat (2) adresse sa facture de frais et honoraires à l'avocat (1) et que cette facture est établie au nom du client, cette dépense (faite par l'avocat (1) en payant la facture de l'avocat (2)) sera considérée comme un débours et sa refacturation au client ne sera pas soumise à la TVA.

Il en est de même de la facture de l'huissier de justice si elle est envoyée à l'avocat au nom du client. Les huissiers ne peuvent plus facturer l'avocat, ils doivent établir la facture au nom du client mais peuvent l'envoyer à l'avocat.

Sont notamment considérés comme des débours, pour autant que ces montants soient répercutés au client pour leur montant exact, les frais suivants :

- Les droits de timbre, de greffe et d'enregistrement ainsi que les droits de rôle pour le compte du client (les droits d'enregistrement qui entrent dans les dépens sont constitués par le droit fixe général qui est dû sur les jugements portant condamnation, liquidation ou collocation de sommes ou de valeurs mobilières) ;
- Les impôts (droits d'enregistrement proportionnels, autres impôts) pour le compte du client ;
- Les frais d'huissier de justice (y compris les honoraires) au nom et pour le compte du client ;
- Les frais de notaire (y compris les honoraires) au nom et pour le compte du client ;
- Les frais d'autres avocats (y compris les honoraires) au nom et pour le compte du client ;
- Les frais d'expertise et les frais de traduction (y compris les honoraires) au nom et pour le compte du client ;
- Les primes d'assurance d'une assurance conclue par un avocat au nom et pour le compte du client.

Lorsqu'un avocat, collaborateur ou stagiaire d'un cabinet, paie des avances à titre de taxes, droits ou impôts dont le redevable légal est le client final du cabinet d'avocats et qu'il refacture audit cabinet, lequel les refacture à son tour, sans prise de bénéfice, au client final, de telles sommes sont considérées comme des débours, non seulement dans la relation entre le cabinet d'avocats et client final mais également dans la relation entre l'avocat collaborateur ou stagiaire et le cabinet d'avocats.

Aucune TVA ne doit être portée en compte sur les sommes qui sont ainsi répercutées.

3.2.3. PROVISION ET DÉBOURS

En pratique, au moment où les avocats reçoivent une « *avance* » (provision), ils ne peuvent pas toujours déterminer de manière précise dans quelle mesure cette avance est destinée à couvrir les dépenses qui peuvent, en matière de TVA, être considérées comme des débours qui ne doivent donc pas être comprises dans la base d'imposition.

Dans ces conditions, l'administration de la TVA considère que le montant des sommes avancées au titre de débours s'élève à 50 % de la provision reçue, pour autant bien entendu que les régularisations requises soient opérées ultérieurement, en plus ou en moins, dès que le montant exact des sommes avancées est connu ¹²⁴.

Exemple : un avocat reçoit une provision de 1.000 € dans un nouveau dossier dans lequel il doit lancer une procédure en justice. 500€ peuvent être considérés provisoirement comme reçus au titre de débours et ne sont pas soumis à la TVA.

Les 500€ restants sont soumis au régime ordinaire de la TVA. L'avocat devra établir une facture d'un montant de 500 € TVA comprise (voir le mode de calcul exposé sous le point 6.3. a) ci-après).

3.3. Taux de la TVA

Les prestations des avocats qui ne sont pas exemptées de la TVA et qui sont localisées en Belgique (voir partie 4 ci-après) sont soumises au taux normal de la TVA, qui s'élève actuellement à 21 %.

Les prestations « *pro deo* » fournies par les avocats et les avocats stagiaires, personnes physiques ou morales, aux justiciables qui bénéficient de l'aide juridique de deuxième ligne, sont soumises à la TVA mais au taux de 0 % (ce qui permet à l'avocat, en tant qu'assujéti ordinaire, d'exercer son droit à déduction de la TVA qu'il a payé sur les biens et services qui lui ont été fournis – voir partie 8 ci-après). ce taux de 0% est également applicable lorsque l'avocat est indemnisé non pas par l'État belge, mais par la partie perdante via l'indemnité de procédure. L'aide de première ligne bénéficie également du taux de 0%.

Les opérations *pro deo* imposables au taux de 0% doivent être reprises dans la grille 00 de la déclaration périodique à la TVA ¹²⁵.

Ce régime d'exception pourrait être supprimé (voir exposé 1ère partie, point 1.3, p. 83).

3.4. Localisation des prestations de services en cas d'éléments d'extranéité

3.4.1. LOCALISATION – GÉNÉRALITÉS – SITUATIONS « B2B » OU « B2C »

La TVA est due en Belgique par l'avocat lorsque sa prestation pour un client est localisée en Belgique en application des critères de localisation fixés par le Code TVA.

Le lieu de la prestation fournie par un avocat est en principe déterminé selon que le client (« *le preneur du service* ») a ou non la qualité d'assujéti à la TVA.

Il convient donc d'opérer une distinction entre :

- La prestation d'avocat faite pour un client assujéti, situation qualifiée de « *Business to Business* » ou plus simplement « *B2B* » (visée par l'article 21 du Code TVA) ; et
- La prestation d'avocat faite pour un client non assujéti (« *Particulier* »), situation qualifiée de « *Business to Consumer* » ou plus simplement de « *B2C* » (visée par l'article 21bis du Code TVA)

Les clients considérés comme « *assujétis* » et visés par la règle « *B2B* » sont les suivants :

- Les assujétis ordinaires ;
- Les assujétis exemptés (médecin, certaines ASBL, ...);
- Les assujétis partiels (holding active, ...);
- Les assujétis mixtes (banque, certaines ASBL, ...);
- Les personnes morales non assujéties mais identifiées à la TVA (n° TVA).

3.4.2. LOCALISATION DE LA PRESTATION LORSQUE LE CLIENT A LA QUALITÉ D'ASSUJETTI

Lorsque le client a la qualité d'assujetti, le lieu de la prestation de service est l'endroit où ce client a établi le siège de son activité économique.

Exemple : un avocat belge rédige une consultation pour une société établie en France. La prestation est localisée dans ce pays (siège de l'activité économique de la société française). la TVA sera due en France par le client. L'avocat devra mentionner cette opération dans son prochain «*relevé des opérations intracommunautaires*» (voir point n° 11.7 ci-après).

Un avocat belge demande un avis juridique à un avocat hollandais. La prestation est localisée en Belgique (siège de l'activité économique de l'avocat belge). la TVA belge sera due en Belgique par l'avocat belge qui devra la mentionner dans sa prochaine déclaration TVA.

Néanmoins, si la prestation est fournie à un établissement stable du client situé en un lieu autre que l'endroit où il a établi le siège de son activité économique, le lieu de la prestation de services est l'endroit où cet établissement stable est situé.

Exemple : L'avocat belge rédige une consultation pour la succursale belge (sans personnalité juridique propre) d'une société britannique. La prestation sera localisée en Belgique et la TVA belge devra être demandée par l'avocat à l'occasion de l'envoi de sa facture.

3.4.3. LOCALISATION DE LA PRESTATION LORSQUE LE CLIENT N'A PAS LA QUALITÉ D'ASSUJETTI (« PARTICULIER »)

Lorsque le client n'a pas la qualité d'assujetti, le lieu de la prestation de service est l'endroit où l'avocat a établi son cabinet (« le siège de son activité économique »).

Exemple : un avocat belge intervient dans une procédure pour un particulier (non assujetti à la TVA) qui est établi aux Pays-Bas. La prestation est localisée en Belgique et la TVA belge sera due sur les frais et honoraires de l'avocat. Il en sera de même si le client tout en étant assujetti éligible, comme un notaire ou un médecin, consulte l'avocat belge pour une affaire privée, par exemple dans le cadre de son propre divorce.

3.4.4. CAS PARTICULIERS

Prestations de services fournies à des clients assujettis ou non-assujettis établis en dehors de l'Union Européenne

Les prestations fournies par les avocats à un client non-assujetti qui est établi, ou a son domicile ou sa résidence habituelle en dehors de l'Union européenne, sont localisées à l'endroit où le client est établi, a son domicile ou sa résidence habituelle (article 21bis, § 2, 10°, du Code de la TVA).

Exemple : un avocat belge est consulté par un particulier (non assujetti) établi au Maroc. Ses prestations sont localisées au Maroc (pays où le client est domicilié en dehors de l'Union européenne). la TVA belge ne sera pas due à l'occasion de la facturation de ses frais et honoraires au client marocain.

Pour les prestations fournies à un réfugié ou un détenu d'un État non membre de l'Union européenne voyez la décision du 18 juillet 2014, n° 60 à 68.

Services liés aux biens immeubles

Lorsque, pour un client assujetti ou pour un client non-assujetti, un avocat intervient dans la rédaction d'une convention qui concerne exclusivement la cession d'un bien immeuble ou la constitution, la cession ou la rétrocession d'un droit réel portant sur un bien immeuble, la prestation de l'avocat est réputée avoir lieu à l'endroit où se trouve le bien immeuble (articles 21, § 3, 1°, et 21bis, § 2, 1°, du Code de la TVA).

Dans ce cas, la TVA est due dans le pays où le bien immeuble est situé.

3.5. La naissance de la dette TVA et l'obligation de son paiement à l'état - le fait générateur et l'exigibilité de la taxe

3.5.1. REMARQUE PRÉLIMINAIRE

La détermination du moment où la TVA devient exigible est importante, non seulement pour fixer la période de la déclaration à laquelle se rapporte l'opération taxable mais aussi :

- Pour la détermination des délais de facturation ¹²⁶;
- Pour la détermination du moment où prend naissance le droit de déduire la taxe payée en amont ¹²⁷;
- Pour fixer le moment du paiement de la taxe au trésor;
- En cas de changement de régime ou de taux, pour déterminer si l'opération est soumise au nouveau régime ou au nouveau taux, ou à l'ancien régime ou au taux ancien.

126 Article 1, § 1er, de l'arrêté royal n°1.

127 Article 2 de l'arrêté royal n°3.

3.5.2. FAIT GÉNÉRATEUR - PRINCIPES

Les avocats accomplissent des prestations de services.

Pour les prestations de services, le fait générateur de la taxe, c'est-à-dire la « *dette TVA* » intervient au moment où la prestation de services est effectuée (article 22, § 1 du Code de la TVA), c'est-à-dire lorsque la prestation de services est achevée ou à la fin de son exécution, par exemple à la fin d'un avis ou d'un conseil juridique à un client ou à la fin d'une procédure judiciaire.

Une prestation de services est effectuée lorsque les avocats ont entièrement rempli les obligations essentielles qui leurs incombent en vertu du contrat qu'ils ont conclu avec leur client et à la satisfaction de ce dernier.

Achèvement, accomplissement d'un service de conseils

Pour les conseils oraux, la prestation de services a été effectuée (achevée) au moment où elle est rendue au client.

Les conseils écrits et leur préparation sont considérés comme une prestation de services globale qui est effectuée (achevée) au moment où le résultat final est communiqué au client.

En ce qui concerne les conseils permanents rendus par téléphone pour un montant fixe (mensuel ou annuel), il convient d'appliquer les règles relatives aux prestations de services successives décrites ci-dessous.

Achèvement, accomplissement d'un service dans le cadre d'une procédure Judiciaire

Pour une procédure judiciaire, l'administration de la TVA estime que la prestation de services est effectuée (achevée) lorsque la procédure est définitivement terminée par un jugement ou un arrêt coulé en force de chose jugée ou lorsqu'un litige se termine par la conclusion d'un accord à l'amiable. Lorsque la procédure est interrompue par le client de l'avocat ou lorsque le client, sur conseil de son avocat, renonce à recourir au tribunal, la prestation de services est également réputée effectuée (achevée).

Si la mission de l'avocat consiste également à faire exécuter la décision judiciaire (par exemple recouvrement), la prestation de services n'est alors achevée que si cette exécution est terminée.

Le point de départ du délai de prescription civile de la responsabilité de l'avocat, qui correspond au moment où le client met fin sans équivoque au mandat de l'avocat, peut servir comme ultime moment où la prestation de services est effectuée (achevée).

Prestations de services successives

Par dérogation aux principes décrits ci-avant, les prestations de services qui donnent lieu à des décomptes ou à des paiements successifs sont considérées comme effectuées à l'expiration de chaque période à laquelle se rapporte un décompte ou un paiement (article 22, § 2, alinéa 1er, du code TVA).

Si l'avocat a convenu avec son client d'établir périodiquement des décomptes intermédiaires, le fait générateur se produit à la fin de chaque période de décompte.

Il en est de même en cas de facturation émise dans le cadre d'une procédure judiciaire ou d'une assistance juridique au cours duquel des décomptes intermédiaires ont été établis.

Par exemple, si, au mois d'avril, une facture couvrant le premier trimestre de l'année est émise en indiquant qu'elle est liée à ce premier trimestre, le fait générateur n'intervient pas lors de l'émission de la facture, mais à la fin du premier trimestre (c'est-à-dire au moment du fait générateur).

3.5.3. EXIGIBILITÉ DE LA TAXE

En principe, la taxe est exigible au moment où le fait générateur (« la dette TVA ») est né sur base des critères définis ci-dessus, c'est-à-dire :

- ▷ Au moment où la prestation est effectuée ;
- ▷ Au moment des décomptes ou des paiements successifs.

Toutefois, il existe quatre exceptions qui dérogent à ce principe.

1ère exception : paiement de provisions

Si l'avocat encaisse des honoraires (une provision) avant la fin de sa prestation, la TVA est toujours exigible au moment de cet encaissement, quelle que soit la qualité du client (un particulier, une entreprise, une ASBL, un pouvoir public,...) ¹²⁸.

2ème exception : paiement par les particuliers – « système de l'encaissement »

Lorsque le client est un particulier, c.à.d. une personne physique qui agit dans le cadre de sa vie privée et familiale, la réglementation TVA n'oblige pas l'avocat à émettre une facture (mais il peut le faire).

Pour les prestations accomplies pour des particuliers, la seule cause d'exigibilité de la TVA est le moment de la réception du paiement (système de l'encaissement, qu'elle se soit produite avant ou après le fait générateur et que l'avocat ait émis ou non une facture).

La TVA est alors due, à due concurrence, au fur et à mesure de l'encaissement du prix.

Exemple. Un avocat termine sa prestation le 1er juin 2014. En principe, la taxe devient exigible à ce moment. Si, toutefois, son client est un particulier et qu'il paie les frais et honoraires en novembre 2014, la TVA ne deviendra exigible qu'au moment de ce paiement de la prestation.

3ème exception : paiement par une autorité publique

L'administration tolère un régime de report d'exigibilité de la TVA lorsque le client de l'avocat est une autorité publique. Ce régime a pour souci d'éviter que les avocats n'aient à préfinancer la TVA au moment où leurs prestations sont terminées (= survenance du fait générateur et de l'exigibilité), alors qu'ils ne seront payés que plusieurs mois plus tard.

La tolérance consiste à ne rendre la taxe exigible qu'au moment où l'autorité publique a marqué son accord sur l'état de frais et honoraires. À cette fin, l'autorité compétente doit envoyer un avis écrit à l'avocat qui indique la date de son accord ainsi que le montant approuvé.

4ème exception : Émission d'une facture

Sur la base d'une tolérance administrative qui ne devait subsister que jusqu'au 31 décembre 2014, l'administration laissait la possibilité aux avocats de considérer que l'émission d'une facture avant la fin de la prestation entraîne également l'exigibilité de la taxe.

Les avocats avaient la liberté totale de faire ou non usage de cette tolérance, opération par opération.

Compte tenu des réactions provoquées par la suppression de cette cause d'exigibilité, le gouvernement a décidé de réintroduire à partir du 1er janvier 2016 l'émission de la facture comme cause d'exigibilité de la TVA (article 22bis nouveau du Code de la TVA).

128

Sur les conditions en vue d'éviter l'application de la TVA lors de l'encaissement de provisions qui assurent le rôle de garantie voyez la décision du 18 juillet 2014 n° 90 à 96.

3.6. Facturation

3.6.1. FACTURATION – GÉNÉRALITÉS ET DÉLAI DE FACTURATION

Les avocats assujettis sont tenus d'émettre une facture à leur client et d'en établir une copie.

La facture doit être délivrée au plus tard le quinzième jour du mois qui suit celui au cours duquel la taxe devient exigible sur base des règles exposées ci-avant (**voir partie 5 ci-avant**).

Comme indiqué ci-dessous, il n'existe pas d'obligation d'émettre une facture lorsque le client est une personne physique qui destine les services reçus à son usage privé. Une facture peut cependant lui être délivrée sur base volontaire.

3.6.2. DÉLAI DE DÉLIVRANCE DE FACTURE

La facture doit être délivrée au plus tard le quinzième jour du mois qui suit celui au cours duquel la taxe devient exigible sur base des règles exposées ci-avant (**voir 3ème partie du présent cours - « exigibilité »**).

3.6.3. L'ÉMISSION D'UNE FACTURE EST-ELLE TOUJOURS OBLIGATOIRE ?

Il faut distinguer :

1. Si le client est un particulier, l'avocat n'est pas tenu d'émettre une note d'honoraires (facture)

Le particulier est une personne physique qui reçoit la prestation de l'avocat pour son usage privé.

L'avocat qui fait usage de la dispense de délivrer une facture doit inscrire les recettes relatives à ces opérations dans un journal de recettes ¹²⁹.

Le journal des recettes ne peut être tenu sur feuilles mobiles. L'inscription des recettes se fait en ventilant la somme reçue entre le montant hors TVA et la taxe due. Pour déterminer le montant de la recette hors TVA au départ de la recette TVA comprise, il y a lieu (1) de calculer la TVA comprise dans la recette globale, c'est-à-dire en multipliant cette recette par 21/121 et ensuite (2) de soustraire le montant calculé sous (1) de la recette globale (Exemple : Recette = 200. $200 \times 21/121 = 34,71$ = montant de la TVA due. $200 - 34,71 = 165,20$ = base taxable).

La dispense de délivrer une facture est une faculté. L'avocat peut délivrer une facture à ses clients personnes physiques agissant à titre privé.

2. Dans tous les autres cas, l'avocat est tenu de délivrer une facture (les termes facture et note d'honoraires sont synonymes du point de la réglementation TVA)

La facture doit donc être délivrée aux clients assujettis et aux personnes morales non assujetties (par exemple certaines ASBL et fondations, les organismes publics, des holdings passives).

129 AR n° 1, article 14, §2, 3°.

3.6.4. QUELLES SONT LES MENTIONS OBLIGATOIRES DE LA FACTURE ÉMISE PAR L'AVOCAT ?

Les mentions minimales prescrites par la réglementation TVA sont les suivantes ¹³⁰:

1. La date et un numéro séquentiel qui identifie ce document de façon unique (sous lequel le document est inscrit au facturier de sortie);
2. Le nom de l'avocat ou la dénomination de son association ou groupement, l'adresse du cabinet (principal) et le n° TVA de l'émetteur;
3. Le nom, la dénomination sociale, l'adresse et le cas échéant le n° TVA du client;
4. La date à laquelle intervient le fait générateur de la prestation de services ou la date de l'encaissement de tout ou partie du prix; il est renvoyé **aux points 5.2 Et 5.3** Ci-avant pour ce qui concerne l'explication de la notion de « *fait générateur* »;
5. Les éléments nécessaires pour déterminer l'opération et le taux de la taxe, notamment la dénomination usuelle des services fournis et leur quantité ainsi que l'objet des services. Il est renvoyé **au point n° 6.6** Ci-après pour ce qui concerne l'explication de ce point;
6. La base d'imposition et le prix unitaire hors taxe de la prestation ou des frais facturés au client. Il est renvoyé au point à la partie 2 (base d'imposition) pour ce qui concerne l'explication de ce point;
7. Lorsque la prestation de service de l'avocat n'est pas exemptée, le taux de la tva (en règle générale: 21 %) et le montant de la TVA à payer par le client. Pour les prestations baj, le taux est – pour peu de temps encore – de 0%;
8. L'indication de l'article du code tva en vertu duquel le service de l'avocat est exonéré de la tva (**voir le point 2.2 Ci-avant**);
9. La mention « *auto-liquidation* » lorsque la taxe est due par le cocontractant (cela vise principalement les situations dans lesquelles un avocat collaborateur ou stagiaire a choisi le système optionnel de l'auto-liquidation décrit à la **partie 11** ci-après et les opérations transfrontalières);
10. Une référence à la pièce ou aux pièces antérieures lorsque plusieurs factures (notes d'honoraires) ou documents sont émis ou établis pour la même opération. Cela vise le cas où il y a eu des provisions versées, dont le montant s'impute sur le total porté en compte au client;
11. Le n° de compte en banque.

AVOCATS.BE a établi en concertation avec des représentants du barreau de Bruxelles un « *modèle* » de note d'honoraires et frais (« *facture* ») qui comporte toutes les mentions obligatoires en vertu de la réglementation de la TVA. Il a pour but de rassembler dans un document l'ensemble des données qui sont prescrites par la réglementation en matière de TVA. Chaque avocat adoptera le lay-out de son choix. L'essentiel est que les mentions obligatoires figurent dans la note d'honoraires.

Ce modèle de facture est repris à la fin du présent titre consacré aux obligations en matière de T.V.A.

130 AR n° 1, article 5.

3.6.5. DIFFICULTÉS D'IDENTIFICATION DU CLIENT

Dans la grande majorité des cas, l'identification de la personne qui doit figurer sur la facture ne cause pas de difficulté: la personne physique qui consulte l'avocat, la personne morale (représentée par un organe ou un fondé de pouvoirs) est la personne qui sera mentionnée sur la note d'honoraires (facture) comme destinataire de celle-ci.

Il y a cependant des situations dans lesquelles cette identification est moins aisée, du point de vue des règles de la TVA. La question se pose principalement lorsqu'intervient un tiers payant (par exemple: compagnie d'assurance protection juridique) ¹³¹.

3.6.6. DESCRIPTION DES PRESTATIONS SUR LA FACTURE

La description des prestations doit permettre à l'administration de la TVA d'exercer son contrôle. Cette obligation pose bon nombre de difficultés pour l'avocat qui est quant à lui tenu par son secret professionnel.

La note d'honoraires (facture) doit contenir des données suffisantes pour contrôler notamment la déduction de la TVA par le client de l'avocat ou le taux 0% appliqué par l'avocat BAJ ou l'exonération de la TVA.

L'administration de la TVA accepte que la description se limite à indiquer la mention « *prestations d'avocat* » suivie de la précision « à *des fins professionnelles* » ou « à *des fins non professionnelles* » (ce qui doit permettre à l'administration de contrôler si le client de l'avocat a le droit de déduire la TVA ou non).

L'attention des avocats est attirée sur le fait qu'une mention sciemment inexacte du caractère professionnel (dans le chef du client) du service demandé à l'avocat expose l'avocat à des risques de sanctions fiscales, voire pénales.

Si la note d'honoraires (facture) indique que la prestation de l'avocat est exonérée de la TVA ou soumise au taux 0% (BAJ) ou non soumise à la TVA belge, elle devra mentionner la nature de ses prestations pour justifier que l'avocat ne porte pas de TVA en compte à son client.

L'importance de la prestation rendue par l'avocat doit également pouvoir être évaluée. Diverses méthodes de calcul peuvent être utilisées pour la fixation des honoraires (tarif horaire, forfait, contrat annuel ou d'un pourcentage en fonction de l'importance de l'affaire). Si le prix est calculé par heure, il y a lieu d'indiquer le nombre d'heures prestées ainsi que le tarif horaire. Si un prix forfaitaire par prestation est réclamé, les différentes prestations et leur prix spécifique doivent être indiqués.

Quand un avocat décide de ne pas porter en compte au client toutes les heures qui ont été effectivement consacrées à un dossier, seules les heures qui sont effectivement portées en compte doivent figurer sur la facture.

¹³¹ Cette question est développée dans la circulaire TVA avocats du 20 novembre 2013 aux numéros 132 et suivants et dans la décision du 18 juillet 2014 aux numéros 137 à 171. Voyez aussi R. VANBERGEN, « Qui est le cocontractant de l'avocat dans le cadre des assurances protection juridique ? », L'assurance au présent, 2016/10, p. 7

3.6.7. EN COMBIEN D'EXEMPLAIRES FAUT-IL ÉTABLIR UNE FACTURE ?

La facture doit être établie au minimum en deux exemplaires, à savoir un original (qui doit être adressé au client) et un double (que l'avocat conservera dans sa comptabilité).

3.6.8. POURQUOI EST-IL ESSENTIEL D'ÉMETTRE UNE NOTE D'HONORAIRES RÉGULIÈRE EN LA FORME ?

Si le client de l'avocat est un assujetti avec droit à déduction de la TVA, ce droit ne pourra être exercé que si la facture est régulière en la forme. Ainsi, si l'avocat émet une facture irrégulière en la forme, non seulement son client court le risque de se voir refuser la déduction de la TVA, mais en outre, l'avocat et son client peuvent encourir des amendes.

3.6.9. LES MENTIONS OBLIGATOIRES DES FACTURES ÉMISES PAR LES FOURNISSEURS DE BIENS OU LES PRESTATAIRES DE SERVICES SONT- ELLES DE MÊME NATURE QUE CELLES IMPOSÉES DORÉNAVANT AUX AVOCATS ?

Oui, bien sûr. Les avocats veilleront dès lors à communiquer sans retard à tous leurs fournisseurs et prestataires leurs coordonnées exactes et actualisées et leur n° d'identification à la TVA.

Cela leur évitera de se voir refuser (lors d'un contrôle ultérieur) la déduction de la TVA opérée à partir du 1er janvier 2014 sur des factures qui s'avèreraient irrégulières en la forme.

Il conviendra, le cas échéant, renvoyer au fournisseur toute facture qui ne mentionnerait pas le n° de TVA de l'avocat, l'association, le groupement.

3.7. Déclaration à la TVA

3.7.1. COMMENT FAUT-IL DÉCLARER LA TVA DUE À L'ÉTAT ? DÉCLARATIONS MENSUELLES OU TRIMESTRIELLES

En principe, tout avocat doit remettre à l'État une déclaration périodique à la TVA.

Il s'agit d'un document sur lequel l'avocat doit reporter toutes les opérations qu'il effectue. Le modèle de cette déclaration est joint en **annexe n°5** au présent syllabus (Formulaire 625).

Cette déclaration doit être remise le vingtième jour du mois qui suit le mois pour laquelle la taxe est due.

Il arrive que l'administration annonce une tolérance pour le délai de déclaration par exemple au cours des vacances d'été, mais cette tolérance ne s'applique jamais à la date ultime de paiement de la TVA.

Les déclarations sont normalement mensuelles, mais peuvent être trimestrielles si le chiffre d'affaires hors TVA de l'ensemble de l'activité économique de l'avocat ne dépasse pas 2.500.000 € par an ¹³².

L'avocat opte pour le dépôt de déclarations mensuelles ou trimestrielles dans sa déclaration de commencement d'activité ¹³³. Ce choix peut être modifié par la suite.

La TVA doit être payée dans le même délai que celui de la remise des déclarations périodiques.

Le régime des acomptes obligatoires a été supprimé à partir du 1er avril 2017, sauf pour la TVA du 4ème trimestre (déclarations trimestrielles) ou du mois de décembre (déclarations mensuelles). Cet acompte a été définitivement supprimé par l'arrêté royal du 29 mars 2021 modifiant les arrêtés royaux n°1, 4, 24 et 41 relatifs à la taxe sur la valeur ajoutée et portant des mesures de soutien en raison de la pandémie du COVID-19 (MB 31/03/2021).

3.7.2. COMMENT S'EFFECTUE LE DÉPÔT DE LA DÉCLARATION PÉRIODIQUE À LA TVA ?

Si l'assujetti a payé trop d'acomptes (4ème trimestre), il peut en demander le remboursement (la restitution) ou l'imputation sur les périodes ultérieures. Attention : la demande de remboursement donne souvent lieu à contrôle de la part du SPF Finances.

Si, en revanche, l'assujetti n'a pas payé suffisamment, il est redevable d'un intérêt qui est calculé au taux - très élevé- de 8% l'an - calculé mensuellement, tout mois entamé étant comptabilisé pour un mois entier.

132 Seuil porté de 1.000.000 à 2.500.000 par A.R. du 21 décembre 2013, M.B. du 30 décembre 2013.
133 Cadre III du formulaire 604A

3.8. Déduction de la TVA payée par l'avocat

3.8.1. DROIT À DÉDUCTION PAR L'AVOCAT

Depuis le 1er janvier 2014, les avocats doivent soumettre à la TVA leurs prestations, ce qui leur permet – en contrepartie – de déduire la TVA qu'ils ont payée en amont sur les biens et services qui leur sont facturés par leurs fournisseurs dans le cadre de leur activité professionnelle.

En tant qu'assujettis ordinaires, les avocats peuvent déduire selon les règles normales, la TVA grevant les frais supportés dans le cadre de leur activité professionnelle (article 45, § 1er, du Code de la TVA).

Exemple : L'avocat peut déduire la TVA qui lui est facturée par un autre confrère, par les entreprises qui fournissent l'eau, l'électricité, les frais d'abonnement au téléphone de son cabinet.

Pour les frais d'huissier l'administration estime que ceux-ci doivent toujours être facturés directement au client. L'avocat ne pourrait que répercuter le montant de la facture à son client, si elle lui est adressée, en tant que débours au sens de l'article 28,5° du Code de la TVA ¹³⁴.

Les limitations et exclusions ordinaires du droit à déduction sont également applicables aux avocats (article 45, §§ 1er bis, 1er quinquies, 2 et 3, du Code de la TVA).

Exemple : le code TVA prévoit que la TVA payée pour l'acquisition d'une voiture n'est déductible qu'à concurrence de 50 % au maximum (article 45, § 2). Si l'usage professionnel du véhicule est inférieur à 50 %, la TVA n'est déductible qu'à concurrence de la partie professionnelle de cet usage. Si l'usage professionnel est égal ou supérieur à 50 %, la TVA n'est déductible qu'à concurrence de 50 % qui constitue un plafond au-dessus duquel l'utilisation du véhicule est toujours présumée privée, sans possibilité d'apporter la preuve contraire.

Autre exemple : la TVA sur les frais de restaurant n'est pas déductible.

134 Décision du 18 juillet 2014, n°104 à 107.

3.8.2. QUELS SONT LES DOCUMENTS REQUIS POUR POUVOIR EXERCER VALABLEMENT SON DROIT À DÉDUCTION ?

Afin de pouvoir exercer son droit à déduction de la taxe ayant grevé les biens et les services qui lui ont été fournis, l'avocat doit être en possession de factures conformes à la législation TVA, ce qui implique que les factures doivent contenir toutes les mentions qui doivent obligatoirement y figurer (données d'identification des parties concernées (y compris le numéro d'identification à la TVA) les données qui permettent de déterminer la nature de l'opération, la base d'imposition, le montant de la taxe due et le taux de cette taxe, le numéro d'inscription dans le facturier de sortie du fournisseur, etc.).

Lorsque la facture est irrégulière ou incomplète, l'administration de la TVA rejette en principe la déduction de la taxe en amont.

Exemple : Si la facture de l'abonnement au téléphone mobile de l'avocat ne mentionne pas son numéro de TVA, l'administration fiscale n'acceptera pas la déduction de la TVA mentionnée sur cette facture.

L'avocat exerce son droit à déduction via sa déclaration TVA, et ce dans les délais requis.

3.8.3. QU'EST-CE QU'UN ASSUJETTI TOTAL, MIXTE ET PARTIEL ?

Un avocat peut être un assujetti total, mixte ou partiel et cette distinction a une influence directe sur la possibilité pour lui de déduire tout ou partie de la TVA payée en amont.

L'assujetti total est celui qui n'effectue que des opérations soumises à la TVA.

L'assujetti mixte effectue à la fois des opérations taxées et des opérations exonérées. Ex : l'avocat qui est également professeur dans une institution d'enseignement reconnue ou l'avocat pratiquant entre autres choses la médiation familiale ou la médiation de dettes.

L'assujetti partiel effectue à la fois des opérations dans et hors du champ de la TVA.

Exemple : l'avocat qui est également administrateur ou liquidateur de société agissant dans le cadre de son mandat statutaire.

3.8.4. QUELLES SONT LES CONSÉQUENCES DE L'ASSUJETTISSEMENT TOTAL, MIXTE OU PARTIEL SUR LE DROIT À DÉDUCTION ?

L'assujetti total peut déduire toute la TVA supportée pour fournir ses services.

Par contre, la TVA relative à des biens et à des services utilisés pour une activité qui ne donne pas de droit à déduction (activité exonérée ou hors champ) n'est pas déductible.

L'administration tolère toutefois que l'avocat dont le chiffre d'affaires exonéré ou hors champ est de moins de 1 % du chiffre d'affaires total soit traité comme un assujetti total.

L'assujetti mixte peut déduire la TVA selon deux méthodes différentes :

1) le prorata général : il s'agit d'une règle proportionnelle calculée comme une fraction portant au numérateur le montant total des opérations permettant la déduction, et au dénominateur, le montant total tant des opérations figurant au numérateur que des opérations pour lesquelles il n'existe aucun droit à déduction :

$$\frac{\text{Opérations permettant la déduction}}{\text{Chiffre d'affaire total}}$$

A partir du 1er janvier 2024, la fixation du prorata général fera l'objet d'une notification préalable dans la déclaration de début d'activité (formulaire e604A) ou de changement d'activité (assujetti total <-> assujetti mixte : formulaire e604B), à déposer avant la fin de la période (mensuelle ou trimestrielle) au cours de laquelle l'assujetti commence, ou change son activité (article 14, §1er A.R. n°3).¹³⁵

Ensuite, comme auparavant, chaque année, au plus tard le 20 janvier, février ou mars (déposants mensuels), ou le 20 avril (déposants trimestriels), en fonction de son chiffre d'affaires de l'année précédente, l'assujetti déterminera un prorata provisoire qui limitera les déductions durant l'année en cours, jusqu'à régularisation et calcul du prorata définitif, à effectuer «lors du dépôt de la déclaration (périodique) relative au premier trimestre» - déposants trimestriels- «ou à l'un des trois premiers mois» - déposants mensuels- «de l'année civile qui suit l'année civile à laquelle ce prorata général définitif se rapporte» (article 15, alinéa 3 A.R. n°3) - sauf «lorsque la différence des prorata à prendre en considération n'atteint pas dix pour cent» (article 17, §1er A.R. n°3).

2) l'affectation réelle : déduction intégrale pour un bien ou un service affecté à 100 % à une activité soumise à la TVA et rejet de lad éduction pour un bien ou un service affecté à l'activité non soumise à la TVA. Cette méthode s'accompagne généralement de la fixation de proratas spéciaux pour les biens et les services affectés aux deux activités. Cette méthode nécessite l'introduction d'une demande auprès de 'administration de la TVA.

L'assujetti partiel doit en principe appliquer la méthode de l'affectation réelle. Il ne doit donc pas procéder à la notification préalable imposée dorénavant aux assujettis mixtes.

135 Ce qui semble tout de même quelque peu contradictoire avec l'article 1er de l'A.R. n°10 - auquel se réfère explicitement l'article 14, §1er de l'A.R. n°3-», qui impose la déclaration de commencement d'activité «avant d'exercer une activité économique»

3.8.5. QUE SE PASSE-T-IL EN CAS DE MODIFICATION DE LA PROPORTION DE L'USAGE PROFESSIONNEL/ USAGE PRIVÉ ?

Le montant de la TVA qui peut être déduit est basé sur la proportion de l'usage professionnel/usage privé au moment où la déduction est exercée. Si un bien est utilisé à 50% à des fins professionnelles, seule 50% de la TVA sera déductible.

Une révision devra être opérée afin de corriger le montant initialement déduit (en positif ou en négatif) si cette proportion vient à être modifiée pendant les années suivantes.

Une révision sera opérée chaque année de la période de révision à concurrence d'un cinquième (ou d'un quinzième) du montant de la TVA payée si la proportion usage professionnel/usage privé change d'une année à l'autre. Deux exemples peuvent clarifier cette méthode de révision :

- ▷ Si l'avocat a déduit 60% de la TVA, mais utilise un bien exclusivement à des fins professionnelles après avoir exercé la déduction, il pourra récupérer 40% d'un cinquième (ou d'un quinzième) de la TVA pendant chaque année restant à courir de la période de révision.
- ▷ Si l'avocat a déduit 60% de la TVA, mais utilise ensuite ce bien uniquement à concurrence de 40% à des fins professionnelles après avoir exercé la déduction, il est tenu de rembourser 20% d'un cinquième (ou d'un quinzième) de la TVA pendant chaque année restant à courir de la période de révision.

La révision s'opère en une fois si un bien devient totalement affecté à un usage privé ou à un usage qui ne donne pas lieu à un droit à déduction. L'avocat est tenu de rembourser autant de cinquièmes (ou quinzièmes) de la TVA déduite qu'années (partielles) restant à courir de la période de révision. Si l'avocat a déduit 60% de la TVA, mais décide d'affecter ce bien exclusivement à des fins privées à partir de la deuxième année, il est tenu de rembourser en une fois 4 cinquièmes de la TVA qu'il a déduite. C'est ce principe qui, appliqué, en sens inverse, et donc en faveur de l'assujetti, la récupération de la TVA historique.

La révision doit être mentionnée dans les grilles «*régularisations*» de la déclaration périodique à la TVA et doit être justifiée à l'administration.

3.9. Identification des avocats à la TVA

3.9.1. OBLIGATION DE S'IDENTIFIER À LA TVA

Tous les avocats, sociétés d'avocat(s), associations ou groupements d'avocats qui demandent des honoraires en leur nom et pour leur compte à leurs clients sont tenus en principe de s'identifier à la TVA (identification ordinaire).

Le numéro d'identification à la Banque Carrefour des Entreprises (BCE) sert également de numéro TVA. Les dix chiffres du n° BCE, commençant par le chiffre 0 et précédés des lettres BE, forment le n° d'identification à la TVA.

3.9.2. OÙ L'AVOCAT TROUVE-T-IL LE N° BCE QUI LUI A ÉTÉ ATTRIBUÉ ?

Cette information est disponible sur le site de la Banque Carrefour des Entreprises (BCE).

La recherche s'effectue sur le site du SPF Economie : <http://kbopub.economie.fgov.be/kbopub/zoekwoordenform.html?lang=fr>

L'avocat qui n'a pas encore de numéro d'identification à la BCE, doit prendre rendez-vous auprès d'un guichet d'entreprise pour s'immatriculer à la BCE. C'est une étape préalable indispensable avant de vous identifier à la TVA. Il vous suffit de vous munir de votre carte d'identité et cela prend dix minutes!

Pour trouver un guichet d'entreprise agréé, nous vous invitons à consulter le site du SPF Economie : http://economie.fgov.be/fr/entreprises/vie_entreprise/Creer/Guichets_entreprises_agrees/.

Cette immatriculation est totalement gratuite.

3.9.3. COMMENT L'AVOCAT, LA SOCIÉTÉ, L'ASSOCIATION OU LE GROUPEMENT D'AVOCATS S'IDENTIFIE-T-IL À LA TVA ?

L'avocat, la société, l'association ou le groupement, doit compléter le formulaire 604A (les informations pratiques sur la manière de compléter ce document sont disponibles sur les FAQ TVA – site web d'AVOCATS.BE)

3.9.4. OÙ FAUT-IL DÉPOSER/ADRESSE CE FORMULAIRE 604A ?

Le formulaire 604A doit être déposé/envoyé au bureau de contrôle TVA dont relève l'avocat, la société, l'association, le groupement. En cas d'envoi par la poste, il est prudent de l'envoyer par recommandé.

Il n'y a pas de disposition légale qui détermine quel est le contrôle TVA territorialement compétent. Toutefois, les instructions de l'administration de la TVA indiquent que l'office de contrôle TVA compétent est déterminé, pour les personnes physiques, par le domicile fiscal c'est-à-dire celui qui figure au Registre national.

Pour les sociétés, associations ou les groupements, c'est le lieu du siège administratif à partir duquel l'association ou le groupement est effectivement dirigé et administré qui détermine le contrôle TVA territorialement compétent.

Pour identifier le bureau de contrôle TVA dont on relève, on consultera le site : <http://annuaire.fiscus.fgov.be>.

3.9.5. Y-A-T-IL UNE DATE LIMITE POUR LE DÉPÔT DE LA DÉCLARATION D'IDENTIFICATION ?

Oui. L'identification ([formulaire 604A](#)) doit avoir lieu avant le début de l'activité donnant lieu à l'assujettissement.

3.9.6. Y-A-T-IL UNE SANCTION SI ON OMET DE DÉPOSER UNE DÉCLARATION DE DÉBUT D'ACTIVITÉ ?

Oui, l'amende est fixée à 500 €.

3.9.7. UN AVOCAT STAGIAIRE, UN AVOCAT COLLABORATEUR DOIT-IL S'IDENTIFIER À LA TVA ?

Oui. Même si l'avocat stagiaire ou l'avocat collaborateur travaille exclusivement pour un avocat, une association ou un groupement d'avocats et qu'il opte pour le « *Régime particulier facultatif pour les avocats-collaborateurs et les avocats-stagiaires* », il doit s'identifier à la TVA.

3.9.8. UN AVOCAT ASSOCIÉ DANS UNE ASSOCIATION (DOTÉE OU NON DE LA PERSONNALITÉ JURIDIQUE) DOIT-IL S'IDENTIFIER À LA TVA ?

L'associé faisant apport de son activité à une association (dotée ou non de la personnalité juridique) est en principe un assujetti ordinaire.

Toutefois, l'administration n'exige pas son identification à la TVA. La condition de cette tolérance administrative est que l'association d'avocats soit elle-même identifiée à la TVA et qu'elle soit tenue au dépôt de déclarations périodiques avec un droit à déduction total en amont.

Notons que l'avocat associé peut renoncer à la tolérance administrative et opter pour son identification à la TVA. Lorsque l'avocat associé opte pour son assujettissement personnel à la TVA, son choix est en principe irrévocable et vaut pour toutes ses prestations de services en tant qu'assujetti ¹³⁶.

3.9.9. UN AVOCAT EST ASSOCIÉ DANS UNE ASSOCIATION (DOTÉE OU NON DE LA PERSONNALITÉ JURIDIQUE) AU TRAVERS D'UNE AUTRE SOCIÉTÉ (PAR EXEMPLE UNE SPRLU), CETTE AUTRE SOCIÉTÉ DOIT-ELLE S'IDENTIFIER À LA TVA ?

Les principes énoncés à la question précédente s'appliquent mutatis mutandis de la même manière à l'avocat associé au travers d'une société. Le choix de l'identification ou non à la TVA s'applique aux avocats associés « *personnes physiques ou morales* » (circulaire TVA avocats n° 9 à 11).

3.9.10. UN AVOCAT ASSOCIÉ DANS UNE ASSOCIATION NON DOTÉE DE LA PERSONNALITÉ JURIDIQUE (SOCIÉTÉ DE DROIT COMMUN) DOIT-IL S'IDENTIFIER À LA TVA ?

Une distinction doit être faite entre deux situations :

- Soit l'association facture les honoraires aux clients (en son nom et pour son compte) (et non les avocats individuellement), l'association est en ce cas identifiée à la TVA et, en règle, l'administration n'exige pas que les associés soient identifiés ; la situation est donc comparable à celle décrite aux deux questions précédentes,
- Soit ce sont les avocats qui facturent leurs honoraires et frais individuellement et en ce cas les avocats devront individuellement s'identifier à la TVA. Pour ce qui concerne l'association elle-même, voyez les deux questions suivantes.

3.9.11. DANS L'HYPOTHÈSE D'UNE ASSOCIATION DE FAIT OÙ LES ASSOCIÉS FACTURENT INDIVIDUELLEMENT LEURS HONORAIRES À LEURS CLIENTS, L'ASSOCIATION DOIT-ELLE S'IDENTIFIER À LA TVA ?

Cette situation se rencontre habituellement dans les groupements de frais (non dotés de la personnalité juridique).

Le groupement de frais prend en charge un certain nombre de frais pour des services dont bénéficient les avocats membres du groupement.

Les avocats contribuent à ces frais selon une règle de répartition convenue entre eux. En ce cas, le groupement est fournisseur de biens et de services aux avocats et doit s'identifier à la TVA.

Il y aura donc un assujettissement obligatoire de l'association de fait et des avocats associés ¹³⁷.

3.9.12. LA RÉPONSE À LA QUESTION PRÉCÉDENTE EST-ELLE DIFFÉRENTE, SI LE GROUPEMENT NE PREND EN CHARGE AUCUN FRAIS COMMUN, CES FRAIS ÉTANT FACTURÉS PAR LES FOURNISSEURS À UN AVOCAT MEMBRE DU GROUPEMENT QUI REFACTURE À SES CONFRÈRES LEUR PART CONTRIBUTIVE ?

Si les factures sont libellées à l'ordre de l'avocat sous son n° de l'identification à la TVA le quel refacture une part des frais en son nom et pour son compte, l'association de fait ne doit pas être identifiée à la TVA ¹³⁸.

3.9.13. L'AVOCAT QUI N'EFFECTUE QUE DES PRESTATIONS DE SERVICES EXEMPTÉES (PAR EXEMPLE MÉDIATION DE DETTES) DOIT-IL S'IDENTIFIER À LA TVA ?

Non. L'avocat qui n'effectue que des prestations non soumises à la TVA ne doit pas s'identifier à la TVA pour ses opérations en Belgique (il devra néanmoins s'identifier pour les biens et prestations fournies à ou reçues de l'étranger).

137 Circulaire TVA avocats n° 7, alinéa 1.

138 Circulaire TVA avocats n° 7, alinéa 2.

3.9.14. L'AVOCAT DONT LE CHIFFRE D'AFFAIRES ANNUEL EST INFÉRIEUR À 25.000 €/AN DEPUIS LE 1ER JANVIER 2016 DOIT-IL S'IDENTIFIER À LA TVA ?

Quiconque fournit les services de manière habituelle et indépendante mais ne retire de cette activité qu'un chiffre d'affaires annuel inférieur à 25.000 € peut être traité comme un assujetti tout à fait exonéré, sauf s'il opte volontairement pour le régime de la taxation. L'assujetti soumis au régime de la franchise ne doit pas porter en compte la TVA à ses clients et ne peut déduire la TVA ayant grevé ses achats de biens et services.

Le montant de 25.000 € est appelé seuil de franchise TVA. En France, le seuil pour les avocats est actuellement de 58.600 €

Le seuil de franchise TVA se calcule sur la base de montants bruts (chiffre d'affaires brut).¹³⁹ Les honoraires relatifs à certaines prestations exonérées (comme par exemple pour la médiation de dettes) ainsi que le produit de la cession de biens d'investissement et d'autres opérations particulières ne sont pas pris en considération en tant que chiffre d'affaires mais les loyers et les opérations financières le sont ¹⁴⁰.

Ces avocats sont exemptés des formalités en matière de TVA, mais doivent cependant s'identifier à la TVA et remettre chaque année la liste des clients assujettis à la TVA belge dans laquelle seul le montant du chiffre d'affaires de l'année civile précédente est repris.

139 À titre illustratif et comparatif, en France, le seuil est actuellement de 47.700€ pour les avocats.

140 Art. 3, al. 2 de l'A.R. n° 19 relatif au régime de franchise pour les petites entreprises -décision du 18 juillet 2014, n°179 à 182.

3.10. Obligation et formalités TVA

Les avocats sont en principe tenus aux obligations normales en matière de TVA. Les principales obligations en matière de TVA sont énumérées ci-après.

3.10.1. IDENTIFICATION À LA TVA

L'avocat doit se faire identifier à la TVA auprès de l'office de contrôle de la TVA dont il relève. Il est renvoyé au [chapitre 9](#) consacré spécifiquement à ce sujet.

3.10.2. UTILISATION DU NUMÉRO D'IDENTIFICATION À LA TVA

Les assujettis doivent communiquer leur numéro d'identification à la TVA à leurs fournisseurs et à leurs clients (article 53quater Code TVA). ce numéro doit en outre être repris sur tous les contrats, factures, bons de commande, notes d'envoi et autres documents relatifs à l'activité économique ¹⁴¹.

3.10.3. FACTURATION

Les avocats assujettis sont tenus d'émettre une facture à leur client et d'en établir une copie (article 53, § 2 Code TVA). Il est renvoyé au chapitre consacré spécifiquement à ce sujet.

3.10.4. DÉCLARATION PÉRIODIQUE

Les avocats sont tenus de déposer une déclaration mensuelle ou trimestrielle (article 53, § 1er, alinéa 1er, 2° Code TVA). Il est renvoyé au chapitre consacré spécifiquement à ce sujet.

3.10.5. PAIEMENT DE LA TVA

La TVA dont les avocats sont redevables doit être acquittée dans le délai fixé pour le dépôt de la déclaration périodique (article 53, § 1er, 3°, du Code de la TVA). Il est renvoyé au chapitre consacré spécifiquement à ce sujet.

141 Article 30 de l'arrêté royal n° 1.

3.10.6. COMPTABILITÉ

En vue de permettre l'application et le contrôle de la taxe, les avocats doivent tenir une comptabilité qui comprend au minimum un facturier d'entrée (qui reprend les factures reçues de leurs fournisseurs) et un facturier de sortie (qui reprend les factures établies aux clients) ¹⁴².

Si l'avocat choisit de ne pas établir de facture pour les prestations faites pour des particuliers (non assujettis à la TVA), les opérations doivent être inscrites dans un journal de recettes ¹⁴³. Les inscriptions dans le journal doivent reposer sur des pièces justificatives datées et dont un exemplaire original ou un double doit être conservé ¹⁴⁴.

Les reçus que les avocats doivent délivrer conformément à la législation sur l'impôt sur les revenus pour des opérations avec des particuliers, sont considérés comme les pièces justificatives qui doivent être établies pour la législation TVA. Le journal peut être tenu soit sur papier, soit de manière digitale ¹⁴⁵.

3.10.7. RELEVÉ DES OPÉRATIONS INTRACOMMUNAUTAIRES

Dans certains cas, les avocats doivent déposer un relevé des opérations intracommunautaires ¹⁴⁶.

C'est par exemple le cas lorsqu'ils ont presté des services pour un client, assujetti à la TVA, établi dans un autre État membre de l'Union européenne où l'opération est localisée et que ce client étranger est redevable de la taxe dans son pays (Il est renvoyé au chapitre consacré à la localisation des prestations de l'avocat).

Dans ce cas, le numéro d'identification à la TVA du client étranger et le montant de l'opération (TVA non comprise) sont repris dans le relevé relatif à la période au cours de laquelle la taxe est devenue exigible.

Le relevé intracommunautaire doit, en principe, être déposé mensuellement, au plus tard, le 20ème jour du mois qui suit la période à laquelle il se rapporte. Les déposants de déclarations périodiques trimestrielles peuvent toutefois déposer ce relevé par trimestre (pour autant que les conditions de l'article 5 de l'arrêté royal n° 50 soient remplies).

Le relevé ne doit pas être déposé si aucune opération ne doit y être reprise.

142 Articles 14 et 15 de l'arrêté royal n° 1.

143 Article 14, § 2, de l'arrêté royal n° 1.

144 Article 15, § 2, de l'arrêté royal n° 1.

145 Décision n°ET 112.577 du 8 novembre 2007.

146 Article 53sexies Code TVA et arrêté royal n° 50.

3.10.8. LISTE ANNUELLE DES CLIENTS ASSUJETTIS

Les avocats sont, en vertu de l'article 53quinquies, du Code de la TVA et de l'arrêté royal n° 23, tenus de déposer chaque année, au plus tard le 31 mars, une liste de leurs clients assujettis à la TVA. Concrètement, il s'agit d'une liste reprenant les clients assujettis à la TVA auxquels ont été fournis des services au cours de l'année civile écoulée pour un montant supérieur à 250 EUR (TVA non comprise).

3.10.9. OBLIGATION DE CONSERVER LES PIÈCES ET DOCUMENTS COMPTABLES PRESCRITS PAR LA LÉGISLATION EN MATIÈRE DE TVA

Le délai de conservation est de dix ans à partir du 1er janvier de l'année qui suit :

- Leur clôture pour ce qui concerne les livres (facturiers) ;
- Leur date pour ce qui concerne les factures ou autres documents ;
- Ou l'année au cours de laquelle le droit à déduction a pris naissance (art. 60, § 3 et 4 Code TVA).

Pour ce qui concerne le tableau relatif à un bien d'investissement déterminé, celui-ci doit être conservé pendant une période de sept ans à compter de l'expiration de la période de révision. Ce qui signifie que si l'avocat a acquis un immeuble professionnel, la tableau devra être conservé pendant 22 ans...

3.11. Régime particulier facultatif pour les avocats-collaborateurs et les avocats-stagiaires - « auto-facturation »

Les avocats-collaborateurs et les avocats-stagiaires sont normalement considérés comme des assujettis ordinaires au sens du Code de la TVA.

Toutefois, s'ils n'effectuent aucune autre activité soumise à la TVA que les services fournis au cabinet d'avocats pour lequel ils travaillent, ils peuvent choisir, en accord avec ce cabinet, pour le « *Régime particulier pour les avocats-collaborateurs et les avocats-stagiaires* » (circulaire TVA / Avocats du 20 novembre 2013, n°164 et suivants). ce régime est également applicable aux avocats collaborateurs ou stagiaires résidant à l'étranger ¹⁴⁷.

Habituellement, il ne s'agit que d'un seul cabinet d'avocats auquel ils sont liés en tant que collaborateur ou stagiaire. Il n'est cependant pas exclu qu'un collaborateur ou stagiaire soit lié à plus d'un cabinet et que le régime particulier puisse valoir pour plusieurs cabinets.

En application de ce régime particulier, ces avocats n'auront qu'un minimum d'obligations en ce qui concerne la TVA, décrites ci-après.

3.11.1. IDENTIFICATION

Après avoir demandé son numéro d'entreprise via un guichet d'entreprise au choix, l'avocat concerné doit se faire identifier à la TVA via MyMinfin ou par un guichet d'entreprises agréé (service payant). Ce n'est que si l'avocat ne dispose pas des moyens informatiques nécessaires pour le connecter à l'application que moyennant dérogation il pourra se faire identifier auprès de l'office de contrôle de la TVA dont il relève via le document 604A (voir chapitre 9). S'il souhaite opter pour ce régime particulier, il doit le préciser à l'occasion de son identification, en cochant dans le cadre concerné (« *Régime particulier sans dépôt de déclaration à la TVA* »).

L'avocat collaborateur ou stagiaire doit avoir l'accord du cabinet d'avocats pour lequel il travaille pour se soumettre à ce régime particulier compte tenu des obligations qui en découle pour ce cabinet en ce qui concerne la facturation des frais et honoraires de l'avocat concerné par ce régime particulier (régime de « *l'auto-facturation* », voir point n°11.3 ci-après).

L'avocat collaborateur ou stagiaire doit également communiquer son numéro d'identification à la TVA à ses fournisseurs et à ses clients.

3.11.2. DISPENSE DE L'OBLIGATION DE DÉPÔT DE DÉCLARATIONS PÉRIODIQUES MENSUELLES OU TRIMESTRIELLES - RENONCIATION AU DROIT À DÉDUCTION

L'avocat-collaborateur ou -stagiaire qui applique ce régime particulier est dispensé de l'obligation de dépôt de déclarations périodiques mensuelles ou trimestrielles. Durant toute la période pendant laquelle il est soumis au régime particulier, il renonce volontairement à son droit à déduction de la TVA.

3.11.3. FACTURATION – « AUTO-FACTURATION » OBLIGATOIRE

Le cabinet d'avocats doit établir une facture au nom et pour le compte de l'avocat-collaborateur ou stagiaire (« *auto-facturation* » obligatoire).

Ce document comporte les mentions habituelles de la facture. A la place du taux de TVA et du montant de la taxe due, la mention suivante est apposée : « *Autoliquidation – Circulaire AGFisc n° 47/2013* ».

Le cabinet d'avocats émet le double de ce document à l'avocat-collaborateur ou -stagiaire. L'avocat-collaborateur ou -stagiaire conserve les factures (auto-facturations) établies par son cabinet d'avocats, c'est-à-dire ses factures de sortie, en suivant la numérotation reprise sur le document.

3.11.4. PAIEMENT DE LA TVA PAR LE CABINET

En application de ce régime particulier, l'obligation de payer la TVA au SPF Finances incombe au cabinet de l'avocat-collaborateur ou stagiaire.

Le cabinet d'avocat doit acquitter la TVA à la place de l'avocat-collaborateur ou stagiaire. Le cabinet reprend le montant des services reçus (bases d'imposition) dans sa propre déclaration périodique à la TVA (grilles 82 et 87). C'est donc une opération blanche pour le cabinet.

3.11.5. LISTE ANNUELLE DES CLIENTS ASSUJETTIS

Les avocats-collaborateurs ou -stagiaires sont tenus de déposer une liste de leurs clients assujettis chaque année pour le 31 mars au plus tard. Concrètement, les avocats-collaborateurs ou -stagiaires doivent déposer une liste reprenant les « *clients* » (cela ne pourrait être que le seul cabinet pour lequel ils travaillent) pour lesquels ils ont effectué des prestations pour un montant d'au moins 250 EUR (hors TVA) au cours de l'année civile écoulée.

3.11.6. ACTIVITÉ COMPLÉMENTAIRE SOUMISE À LA TVA

L'avocat-collaborateur ou stagiaire qui effectue, en plus de ces prestations pour le cabinet d'avocats, encore d'autres activités soumises à la TVA, doit appliquer le régime normal avec dépôt de déclarations périodiques à la TVA pour toute son activité.

Si l'avocat-collaborateur ou stagiaire doit, par conséquent, passer au régime normal avec dépôt de déclarations périodiques à la TVA, il doit en informer sans délai l'office de contrôle de la TVA dont il dépend, afin d'être soumis au régime normal avec entrée en vigueur au 1er jour du trimestre suivant.

Toutefois, si pour les activités complémentaires qu'il effectue, la TVA pour laquelle il est effectivement redevable ne dépasse pas 5.250 euros par an (ce qui correspond à un chiffre d'affaires annuel de 25.000 euros), l'avocat collaborateur ou stagiaire peut conserver le régime particulier. Ce seuil ne concerne que les opérations complémentaires. Par ailleurs, pour le calcul de ce seuil, ne sont pas comptabilisées les opérations complémentaires qui ne sont pas réalisées en Belgique, les opérations complémentaires qui sont exemptées de TVA, les opérations complémentaires avec report de paiement (par exemple, dans le chef du client assujetti étranger), les opérations complémentaires pro deo.

Pour les activités complémentaires, l'avocat bénéficiant du régime de l'autoliquidation doit tenir un facturier de sortie (et le cas échéant un journal des recettes). Il doit en outre déclarer la TVA due via INTERVAT en complétant les cases 76 et 80 du formulaire n°629 « Déclaration spéciale à la TVA », percevoir la TVA et la payer. Les assujettis preneurs de ces opérations complémentaires doivent aussi être repris dans le listing clients annuel. D'où l'intérêt que le stagiaire en autoliquidation pourrait avoir à s'accorder avec son patron de stage pour que ce dernier facture ces prestations complémentaires et augmente la rémunération du stagiaire à due concurrence.

3.11.7. RELEVÉ DES OPÉRATIONS INTRACOMMUNAUTAIRES

Lorsque l'avocat collaborateur ou stagiaire fournit des prestations de services à un client étranger assujetti à la TVA, établi dans un autre État membre de l'Union européenne, il doit déposer un relevé des opérations intracommunautaires ([voir le point n° 10. 7 ci-avant](#)).

3.12. Mesures de contrôle

3.12.1. GÉNÉRALITÉS- PRINCIPAUX MOYENS DE CONTRÔLE DE L'ADMINISTRATION TVA

L'administration de la TVA dispose de différents moyens de contrôle tels que :

- Le droit de consulter les livres et documents que la législation TVA impose à un assujetti ;
- La possibilité d'adresser à l'assujetti des demandes de renseignements ;
- Le droit d'accéder aux locaux professionnels moyennant le respect de différentes conditions ;
- Le droit de mener des enquêtes et d'exercer des pouvoirs d'investigation tant auprès de l'assujetti concerné qu'auprès de parties tierces.

Ces dispositions générales applicables à tout assujetti font l'objet de limites quand il s'agit d'un assujetti avocat.

3.12.2. LE SECRET PROFESSIONNEL PEUT-IL ÊTRE INVOQUÉ PAR L'AVOCAT QUI EST SOUMIS À UN CONTRÔLE TVA ?

Le secret professionnel n'existe que dans l'intérêt du client de l'avocat. Il ne vise pas à protéger en tant que tel l'avocat qui fait l'objet d'un contrôle fiscal.

L'avocat ne peut se soustraire à ses obligations de collaboration avec l'administration fiscale lorsqu'il est soumis à un contrôle touchant sa propre situation fiscale.

L'avocat assujetti à la TVA doit en principe communiquer au contrôleur TVA toutes les pièces et documents utiles afin de lui permettre de vérifier si la TVA a été correctement appliquée sur les services qu'il a rendus, ou si les TVA déduites, l'ont été dans le respect des conditions légales posées pour l'exercice du droit à déduction.

Le droit d'investigation des autorités TVA s'étend également en principe aux documents internes qui ont servi de base à l'établissement des facturations aux clients (relevés de prestations, méthode de calculs des honoraires, etc.)

Ce qui précède doit cependant être nuancé de manière à préserver le principe du respect du secret professionnel des données qui concernent les clients de l'avocat (voir questions ci-après).

3.12.3. QUELLE EST LA PORTÉE EXACTE DU RÔLE CONFÉRÉ AU BÂTONNIER, AUTORITÉ DISCIPLINAIRE, DANS LE CADRE DU RESPECT DU SECRET PROFESSIONNEL DE L'AVOCAT DANS SES RAPPORTS AVEC LES AUTORITÉS DE LA TVA ?

L'administration a annoncé son accord de principe sur le fait que, en l'attente d'une insertion dans le Code TVA d'une disposition proche ou similaire à l'article 334 du Code des impôts sur les revenus (CIR92) visant les avocats, les avocats bénéficieront d'une garantie de respect d'un secret professionnel « *allégé* » (sic !) en matière de TVA.

L'article 334 CIR92 prévoit dans différentes hypothèses que, lorsque le fisc demande communication de livres ou documents ou adresse des demandes de renseignements tant à des contribuables faisant l'objet d'un contrôle qu'à des tiers, et que la personne requise d'y donner suite se prévaut du secret professionnel, l'administration sollicite l'intervention de l'autorité disciplinaire territorialement compétente à l'effet d'apprécier si, et éventuellement dans quelle mesure, la demande de renseignements ou production de livres et documents se concilie avec le respect du secret professionnel.

3.12.4. COMMENT SE TRADUIT LE RESPECT DU SECRET PROFESSIONNEL DANS LES RECOMMANDATIONS À SUIVRE EN MATIÈRE D'ÉTABLISSEMENT DES FACTURES ?

Sans préjuger des positions qui seront finalement retenues dans la circulaire administrative, une des pistes privilégiées est que le libellé des factures puisse suivre le modèle suivant :

1) Mention standard sommaire (sans autre détail) de la nature de la prestation :

- « *assistance dans le cadre d'une procédure judiciaire* » ;
- « *consultation/ avis à des fins privées* » ;
- « *consultation/ avis à des fins professionnelles* » ou « *avis pour les besoins de votre entreprise/ société* » ;

2) Prix et autres :

Méthode de calcul des honoraires et montant du prix :

- a) Nombre d'heures facturées multiplié par le tarif horaire appliqué ;
- b) Nombre de prestations (nature de la prestation sans son contenu) multiplié par le prix forfaitaire par prestation ;
- c) « *Rémunération en fonction du résultat conformément à l'accord du client* ».

En pratique, l'on distinguera donc les documents détaillés à communiquer au client et complètement couverts par le secret professionnel compilés sous une annexe distincte et les documents de facturation avec les mentions minimales requises pour la perception et le contrôle de la TVA.

3.12.5. QUELS SONT LES LIEUX OÙ L'ADMINISTRATION TVA PEUT EFFECTUER DES CONTRÔLES OU AVOIR ACCÈS VIS-À-VIS DANS LE CADRE DE CONTRÔLE TVA À CHARGE D'UN AVOCAT ?

L'administration peut avoir accès à tous les lieux où une activité économique est exercée.

Les fonctionnaires de la TVA qui sont en charge du contrôle TVA peuvent, à condition qu'ils soient munis de leur lettre de commission, demander l'accès à tout lieu ou local dans lequel des activités économiques sont exercées ou dans lequel l'on peut présumer que de telles activités sont exercées.

Un contrôle peut donc avoir lieu au cabinet de l'avocat, ou à son cabinet secondaire ou encore à son domicile ou habitation pour autant qu'une activité économique y soit exercée ou que l'administration présume qu'une activité économique y est exercée.

Lorsqu'il s'agit de l'habitation privée, il sera requis que l'accès ne puisse être exercé qu'entre 5 heures et 21 heures et moyennant l'autorisation du juge de police.

Une visite des locaux professionnels, même au lieu d'habitation de l'avocat, se justifie notamment lorsqu'il s'agit de vérifier l'exactitude des pourcentages de déductions appliqués par l'avocat pour la ventilation entre la partie professionnelle ou privée des investissements tant immobiliers que mobiliers.

3.12.6. LE CONTRÔLEUR TVA A-T-IL UN LIBRE ACCÈS AU CABINET DE L'AVOCAT ?

Oui, à condition que l'exercice de ce droit d'accès ait pour but :

- D'examiner les livres et documents là où ils se trouvent ;
- D'opérer des constatations quant à l'activité qui y est exercée, le personnel qui y est mis au travail, les marchandises présentes, les biens, les moyens de production et de transport, etc. ;
- D'examiner la justesse des renseignements informatiques notamment par rapport aux constatations de fait qui sont effectuées.

Ici également, le libre accès permettra de vérifier le caractère professionnel ou privé de certains investissements, ou la justesse de la répartition ou ventilation entre partie professionnelle ou privée de l'affectation des investissements, ou encore la ventilation entre différentes activités assujetties ou exemptées (pour les assujettis avocats effectuant, à côté de leurs activités soumises à TVA, d'autres activités hors champ ou exemptées).

A cet égard, il est utile de mentionner qu'en matière d'impôt directs, le Ministre des Finances a accepté, en vue de préserver le respect du secret professionnel des avocats, que les fonctionnaires fiscaux ne procèdent pas à des visites durant les heures de consultation impliquant la présence de clients, pour éviter tout contact des fonctionnaires avec des clients ou visiteurs, potentiels clients. Les avocats devraient pouvoir se prévaloir des mêmes prérogatives à l'égard des fonctionnaires de l'administration de la TVA (en attente de confirmation par l'administration).

En cas de doutes, l'avocat consultera son bâtonnier.

3.12.7. L'ADMINISTRATION DE LA TVA PEUT-ELLE PROCÉDER À DES INVESTIGATIONS DANS LE BUT DE VÉRIFIER LA SITUATION TVA DES CLIENTS DE L'AVOCAT ?

Les pouvoirs d'investigation (fondés sur les articles 60 et 63 du Code de la TVA) ne peuvent être utilisés que dans le but de déterminer le montant de la taxe due dans le chef de l'assujetti qu'est l'avocat lui-même.

Si, dans le cadre de leurs investigations menées en toute légalité, et donc initialement opérées en vue du contrôle de l'avocat lui-même, les fonctionnaires prennent connaissance de données ou informations concernant des clients, ils peuvent, selon les règles usuelles applicables à tous les assujettis, utiliser celles-ci pour rectifier la situation TVA de tiers (et donc de clients). une dérogation à cette règle serait souhaitable s'agissant de clients d'avocats sans quoi l'on risquerait de porter atteinte à la substance du secret professionnel dont les clients de la profession doivent bénéficier.

Par contre, il est exclu que les fonctionnaires TVA puissent procéder à des investigations en partant « à la pêche aux informations » chez un avocat dans le but de trouver « par hasard » des informations à charge des clients de celui-ci.

Addendum en matière de TVA

Depuis le 1er janvier 2014, les avocats ne sont plus des assujettis exemptés en matière de TVA.

Ils portent en compte la TVA due sur les frais et honoraires qu'ils réclament aux clients et peuvent, par ailleurs, déduire la TVA payée en amont sur les biens et services affectés à l'exercice de leur profession.

Le Code de la TVA contient cependant certaines dispositions organisant une limitation de la déduction de la TVA (refus de déduction ou déduction limitée).

La déduction de la TVA fait l'objet des articles 45 à 49 du Code de la TVA.

Ces dispositions sont complétées de décisions TVA organisant des modalités pratiques d'application permettant à un assujetti de déterminer la TVA déductible, en présence d'une utilisation mixte.

L'article 45 §1er quinquies du Code de la TVA inséré par l'article 12 de la loi du 29 décembre 2010 ¹⁴⁸ constitue la transposition en droit belge de l'article 168 bis de la Directive 2006/112/CE.

La décision TVA numéro E.T. 119.650/4 du 9 septembre 2013 apporte une réponse à la question délicate de la détermination de la quotité d'utilisation professionnelle en présence d'une utilisation mixte d'un bien meuble et d'un moyen de transport.

Pour les biens meubles autres que les moyens de transport ayant une utilisation mixte (affectation partielle à l'activité professionnelle et affectation privée), l'administration accepte que l'assujetti détermine l'usage professionnel au moyen d'un forfait général de 75% d'usage professionnel.

Ce forfait est applicable à tous les biens meubles, autres que les moyens de transport utilisés de manière mixte, quelle que soit leur valeur.

Ce forfait est applicable aux biens d'investissement visés à l'article 48 §2 du code de TVA de même qu'aux autres biens meubles dont la valeur n'excède pas 250 euros.

Selon l'administration, le forfait général s'applique à l'achat ou à la location du bien, ainsi qu'aux frais qui y sont liés (abonnement de téléphone, frais de communication, abonnement internet, frais de réparation, etc.).

Un usage privé insignifiant, apprécié au cas par cas, n'emporte pas obligation d'appliquer la déduction de 75% de la TVA.

À noter que, si l'assujetti opte pour ce forfait général, celui-ci sera d'application à tous les biens meubles autres que les moyens de transport utilisés principalement comme outil de travail dans le cadre de l'activité économique.

Ce forfait n'est pas applicable aux livraisons d'électricité, de gaz, d'eau, de mazout pour lesquels l'usage professionnel doit être déterminé en ayant égard aux circonstances de fait spécifiques au dossier.

De même, ce forfait ne s'applique pas aux biens meubles livrés et immédiatement incorporés à un bien immeuble de manière telle qu'ils deviennent immeubles par nature.

Le choix de l'application de ce forfait s'opère par année civile.

Pour la détermination de l'usage professionnel des moyens de transport, l'administration accepte trois modes de calculs (on vise ici les moyens de transport à moteur d'une cylindrée de plus de 48 cm³ ou d'une puissance de plus de 7,2 KW destinés au transport par route de personnes).

La première méthode consiste à tenir un registre des trajets avec conservation des données relatives au déplacement journalier à des fins professionnelles.

La deuxième méthode acceptée par l'administration permet de déterminer l'utilisation professionnelle en se référant à la formule suivante :

$$\text{Pourcentage privé} = \frac{(\text{distance domicile} - \text{lieu de travail} \times 2) \times 200 + 6000 \times 100}{\text{distance totale}}$$

Dans cette méthode :

200 est le nombre de jours de travail par année civile, déterminé forfaitairement par année civile au cours de laquelle le véhicule est réputé utilisé pour le trajet entre le domicile et le lieu de travail (AR)

6.000 km représentent l'utilisation privée forfaitairement déterminée par année civile.

Enfin, la troisième méthode permet de réduire la charge administrative décrite dans la première hypothèse.

L'utilisation professionnelle est forfaitairement fixée à 35%.

Annexe 5 – Déclaration à la TVA (formulaire 625)

Annexe 6 – Diverses situations possibles en matière de TVA et solutions

MODÈLE DE FACTURE ÉTABLIE PAR AVOCATS.BE

Nom (et prénom) de l'avocat / Dénomination et forme de l'association - société civile d'avocat(s) à forme commerciale / Dénomination du groupement

Adresse complète du siège principal (cabinet)

Numéros de téléphone ou de télécopie – Adresse mail – Site internet (facultatifs)

TVA BE [numéro de TVA] [RPM [siège du tribunal de commerce compétent] (cette mention pour les sociétés civiles d'avocats à forme commerciale uniquement)] - N° de compte en banque

Date : xx mois 2014

Facture n° [numéro séquentiel qui identifie la facture de façon unique (sous lequel elle est inscrite au facturier de sortie)]

A: Nom ou dénomination (et forme) du cocontractant

Adresse complète du cocontractant

N° TVA [numéro de TVA complet avec le code de pays] du cocontractant

DATE	DESCRIPTION	P.U.	PRIX	TVA %	TVA
Date du fait générateur de la prestation de services ou date d'encaissement de tout ou partie du prix	Dénomination usuelle des services, quantité et objet (selon la circulaire)	Prix unitaire hors taxe	Base d'imposition (prix unitaire multiplié par le nombre d'unités, sous déduction, dûment mentionnée, des escomptes, rabais ou ristournes éventuels s'ils ne sont pas compris dans le prix unitaire	21 % ou 0 % si indemnités BAJ ou «Exemption [article 44 §x Code TVA ou autre référence telle que la circulaire]» ou «Exonération - services délivrés avant 1er janvier 2014 et facturés avant 31 janvier 2014» (détaillés comme tels) ou «débours»	Montant de la TVA à payer par le cocontractant Ne pas mentionner de TVA en cas d'autoliquidation
	nn heures forfait	€ uu,uu (/h)	€ vvv,vv		€ ww,ww
...
SOUS-TOTAUX			€ xxx,xx		€ yy,yy

Total à payer:

€ zzz,zz

Sur le compte : [n° de compte IBAN - BIC]

Référence : [communication structurée - référence dossier ...]

Échéance : [date] (mention non requise et sans incidence sur les obligations TVA)

Le cas échéant :

- Référence à la pièce ou aux pièces antérieures lorsque plusieurs factures ou documents sont émis ou établis pour la même opération. La facture ne peut débiter le cocontractant, à titre de taxe, d'un montant dont il a été débité antérieurement
- Renvoi à l'annexe détaillant les prestations, frais et taux
- La mention : «**Autoliquidation**»

Troisième partie :

La pratique des honoraires

Introduction

« *L'honoraire est le tribut volontaire et spontané de la reconnaissance du client* », avait-on coutume d'écrire et de penser au siècle passé ¹⁴⁹.

Un ancien jugement du tribunal de la Seine avait même confirmé que « *les honoraires étaient un présent par lequel les clients qui éprouvaient de la reconnaissance pour leur avocat reconnaissaient, en effet, les peines que celui-ci avait prises* » ¹⁵⁰.

Cette conception est aujourd'hui surannée et dépassée.

L'honoraire de l'avocat ne constitue plus un « *cadeau* » mais la rémunération d'un travail fourni et des services rendus à la clientèle de ce dernier.

Dans certaines hypothèses, et outre l'honoraire rémunérant le travail fourni et le service rendu, l'honoraire peut également constituer une rémunération du résultat obtenu par l'avocat pour son client.

La pratique des honoraires de l'avocat est, aujourd'hui, réglementée et de mieux en mieux circonscrite par les commentaires qui y ont été consacrés mais également par les décisions arbitrales (ou par les avis sollicités par les différentes juridictions du royaume aux différents conseils de l'Ordre) rendu par les instances ordinales et également par les décisions de jurisprudence en la matière ¹⁵¹.

L'étude de cette pratique réglementée, circonscrite par les décisions d'arbitrage et de jurisprudence est examinée dans le cours de déontologie auquel il est expressément renvoyé. Il ne sera ici question que des aspects liés au Code de droit économique et de quelques conseils pratiques en vue de l'obtention de la « *juste rémunération* » pour « *les services rendus* » au client.

149 P. LAMBERT, Règles et usages de la profession d'avocat, 3ème édition, Bruylant, p. 516.

150 Seine, 1er mars 1905, Gazette du Palais, 2 mars 1905 cité par P. LAMBERT, op. cit.

151 Sur la question des honoraires de l'avocat, voyez notamment B. BACCARA, L'honoraire de l'avocat, éditions Litec, Paris, 1981; J.-J. BOELS, « le privilège des honoraires de l'avocat », J.T., 1960, p. 53 ; Ch. de JONGH, « Traité sur honoraires », in Quelques entretiens professionnels, Larcier, 1927, p. 1; E. REUMONT, « État d'honoraires », J.T., 1947, p. 142 ; J. THIBAUT, Etude comparée sur l'évaluation des états de frais et honoraires de l'avocat, Story Scientia, Bruxelles, 1988 ; voyez également le remarquable numéro du Journal des Tribunaux consacré aux honoraires d'avocat (J.T. 1999, pp. 457 et suivantes).

1. Les dispositions légales régissant la pratique des honoraires

L'article 446ter du Code judiciaire dispose que :

« Les avocats taxent leurs honoraires avec la discrétion qu'on doit attendre d'eux dans l'exercice de leur fonction. Tout pacte sur les honoraires exclusivement lié au résultat de la contestation leur est interdit.

Dans le cas où la fixation excède les bornes d'une juste modération, le conseil de l'Ordre la réduit, en ayant égard notamment à l'importance de la cause et à la nature du travail, sous réserve des restitutions qu'il ordonne, s'il y a lieu, le tout sans préjudice du droit de la partie de se pourvoir en justice si la cause n'est pas soumise à arbitrage.

Si l'affaire est portée devant le tribunal, elle est traitée en audience publique, à moins que les parties ne demandent de commun accord qu'elle soit traitée en chambre du conseil.

En outre, le tribunal peut, à la requête de la partie la plus diligente, ordonner par décision motivée que l'affaire soit traitée en chambre du conseil pendant la totalité ou une partie de la procédure, dans l'intérêt de la moralité ou de l'ordre public, lorsque les intérêts des mineurs ou la protection de la vie privée des parties au procès l'exigent, ou dans la mesure jugée strictement nécessaire par le tribunal, lorsque, dans des circonstances spéciales, la publicité serait de nature à porter atteinte aux intérêts de l'administration de la justice».

C'est sur la base de cette disposition légale d'ordre public (qui était, anciennement, l'article 459 du Code judiciaire, le texte étant demeuré identique, sous réserve de quelques modifications apportées par la loi du 21 juin 2006), que se sont forgés :

- ▷ Les différents règlements pris par les différents Ordres du pays ;
- ▷ La jurisprudence des conseils de l'Ordre et des différentes juridictions appelées à statuer sur les litiges d'honoraires.
- ▷ Les règlements pris par l'Ordre des barreaux francophones et germanophone (AVOCATS.BE).
- ▷ Le Code de déontologie de l'avocat.

L'article 446ter du Code judiciaire est la conséquence, historique, de l'abrogation de la tarification des honoraires des avocats par le décret impérial du 14 décembre 1810 qui en a été l'augure ¹⁵².

152 Le texte de l'article 43 du décret impérial du 14 décembre 1810 posait le principe suivant lequel « les avocats taxent eux-mêmes leurs honoraires avec la discrétion que l'on doit attendre de leur ministère ».

Cette disposition autorise les conseils de l'Ordre à réduire les honoraires qui excéderaient « *les bornes d'une juste modération* ».

La modération attendue de l'avocat dans la détermination de ses honoraires ne répond nullement à l'idée que ceux-ci doivent être modestes.

La « *juste modération* » est une notion relative et non absolue, celle qui se tient dans une juste mesure, celle-ci étant appréciée en fonction de certains critères liés aux éléments de la cause et à la situation de ceux qui en sont les protagonistes. Comme disait Voltaire, « *La modération est le trésor du sage* » et c'est dans ce sens que l'expression dans être entendue.

Le texte-même de l'article 446ter du Code judiciaire ne fait par ailleurs référence, comme base légale d'appréciation du montant des honoraires, qu'à l'importance de la cause et la nature du travail accompli.

L'usage, et ensuite, les réglementations ordinales et supra-ordinales en a consacré d'autres tels que le résultat obtenu, l'importance du service rendu au client, le rang social et la fortune du client, la notoriété de l'avocat, ...

Les articles 5.18 à 5.35 du Code déontologie de l'avocat régissent la matière des honoraires.

Il est renvoyé au cours et au syllabus de déontologie qui aborde la problématique des honoraires et de leur contentieux du point de vue déontologique.

Par ailleurs depuis l'entrée en vigueur, le 9 mai 2014, du Livre III du Code de droit économique, les avocats sont tenus d'en respecter les dispositions et, plus particulièrement, celles contenues aux articles III.74 à III.79.

Les articles III.74 à III.79 du Code du 28 février 2013 de droit économique

La loi sur les services du 26 mars 2010 s'applique aux avocats et a été intégrée dans le Livre III du Code de droit économique « *Liberté d'établissement, de prestation de service et obligations générales des entreprises* ».

Elle oblige l'avocat à donner certaines informations à ses clients, certaines d'initiative, d'autres à la demande, sous peine de sanctions administratives voire même de poursuites pénales.

Des modèles de fiche d'informations à compléter et remettre au client, dès la première visite de ce dernier se trouvent également sur le site d'AVOCATS.BE.

(Voy. <https://us2.campaign-archive.com/?u=d552fd66716b81b8fb8f922cc&id=15ddcdc5dc> (Tribune n°52))

Cette fiche d'informations doit être conservée et est produite à première demande à l'autorité de contrôle qui est le Bâtonnier.

Article III.74 :

« **§ 1er** Sans préjudice des exigences légales et réglementaires particulières, toute entreprise met à disposition, de l'une des manières visée à l'article III.75, les informations suivantes:

- 1° Son nom ou sa dénomination sociale;
- 2° Sa forme juridique;
- 3° L'adresse géographique où l'entreprise est établie;
- 4° Ses coordonnées, y compris son adresse éventuelle de courrier électronique permettant d'entrer en contact rapidement et de communiquer directement et efficacement avec lui;
- 5° Le numéro d'entreprise;
- 6° Son siège social;
- 7° Dans le cas où l'activité est soumise à un régime d'autorisation, une obligation d'autorisation ou de déclaration, conformément à l'article 17 de la loi du 8 décembre 1992 relative à la protection de la vie privée à l'égard des traitements de données à caractère personnel, les coordonnées de l'autorité compétente ou du guichet d'entreprises;
- 8° En ce qui concerne les professions réglementées:
 - a) L'association professionnelle ou l'organisation professionnelle auprès de laquelle l'entreprise est inscrite;
 - b) Le titre professionnel et l'État membre dans lequel il a été octroyé;
- 9° Les conditions générales et les clauses générales dans le cas où l'entreprise en utilise, ainsi que les langues dans lesquelles ces conditions générales et ces dispositions pourront être consultées;
- 10° L'existence, dans le cas où l'entreprise en utilise, de clauses contractuelles concernant la législation applicable au contrat ou la juridiction compétente;
- 11° L'existence de toute garantie contractuelle après-vente éventuelle, non imposée par la loi;
- 12° Le prix du service, lorsque le prix est déterminé au préalable par l'entreprise pour un type de service donné;
- 13° Les principales caractéristiques de l'activité économique;
- 14° Les assurances ou les garanties visées à l'article iii.6 Et notamment les coordonnées de l'assureur ou du garant et la couverture géographique.

§ 2

Lorsque les entreprises présentent de manière détaillée leurs activités économiques dans un document d'information, ils y font figurer des informations sur leurs activités pluridisciplinaires et partenariats qui sont directement liés à l'activité économique concernée et sur les mesures prises pour éviter les conflits d'intérêt».

Article III.75

« A l'initiative de l'entreprise, les informations visées à l'article III.74:

- 1° Sont communiquées au client; ou*
- 2° Sont rendues facilement accessibles au client sur le lieu de l'activité de l'entreprise ou de la conclusion du contrat; ou*
- 3° Sont rendues facilement accessibles au client par une adresse électronique communiquée par l'entreprise; ou*
- 4° Figurent dans tout document d'information de l'entreprise présentant de manière détaillée ses activités».*

Article III.76

« À la demande du client, l'entreprise communique les informations supplémentaires suivantes:

- 1° Lorsque le prix n'est pas déterminé au préalable par l'entreprise pour un type de bien ou service donné, le prix du bien ou service ou, lorsqu'un prix exact ne peut pas être indiqué, la méthode de calcul du prix permettant au client de vérifier ce dernier, ou un devis suffisamment détaillé;*
- 2° En ce qui concerne les professions réglementées, une référence aux règles professionnelles applicables et aux moyens d'y avoir accès;*
- 3° Des informations sur ses activités pluridisciplinaires et partenariats qui sont directement liés au bien ou au service concerné et sur les mesures prises pour éviter les conflits d'intérêts;*
- 4° Les codes de conduites auxquels l'entreprise est soumise ainsi que l'adresse à laquelle ces codes peuvent être consultés par voie électronique, en précisant les versions linguistiques disponibles;*
- 5° Les versions antérieures, applicables au moment de la signature du contrat, contenant la date de début et de fin d'application des informations visées à l'article III.74, 9°».*

Article III.78

« Chaque entreprise est tenue de prouver le respect des exigences prévues aux articles III.74 à III.77 et l'exactitude des informations fournies».

Article III.79

« Les dispositions de cette section ne portent pas préjudice aux exigences d'informations supplémentaires applicables aux entreprises ayant leur établissement en Belgique ».

Les dispositions légales du CDE en ce qu'elles s'imposent aux avocats ont fait l'objet d'une note d'information établie en son temps par Me Maurice Krings, ancien administrateur d'AVOCATS.BE, publiée dans la *Tribune* n° 52 du 9 mai 2014.

Il convient de s'y référer afin d'appréhender les obligations qui s'imposent aux avocats dans le cadre des articles précités du Code de droit économique.

Cette note – qui fait partie intégrante du présent syllabus et, partant, de la matière à étudier – est jointe en annexe au présent syllabus.

2. Quelques recommandations et exemples de méthodes de calcul

1. La prévisibilité des honoraires, frais et débours implique un échange d'informations précises et détaillées entre l'avocat et le client

Le client devra informer l'avocat des objectifs qu'il poursuit et l'éclairer sur les éléments pertinents.

L'avocat, sur base de ces informations, communique à son client :

- Les prestations qu'il entend accomplir pour atteindre les objectifs du client ;
- Dans toute la mesure du possible, une estimation, même approximative, des honoraires, frais et débours qui pourront résulter de la réalisation de ces prestations.

2. L'intérêt mutuel de l'avocat et son client conduira à la contractualisation leur relation dont les termes seront idéalement fixés dans un écrit

En considération de la diversité des cabinets, de leur clientèle, des missions pouvant être confiées à l'avocat, ainsi que de la liberté contractuelle des parties, il est recommandé à chaque avocat d'établir un ou plusieurs types de conventions adaptés au fonctionnement, à la structure et à la clientèle de son cabinet.

Cette convention aborde notamment tout ou partie des éléments suivants :

- Définition de la mission confiée à l'avocat ;
- Détermination du mode de calcul des honoraires, frais et débours, ainsi que de la périodicité des états d'honoraires ou des demandes de provision ;
- Mode et délai de règlement des états d'honoraires ;
- Fixation d'un budget prévisionnel et des éléments susceptibles d'influencer celui-ci ;
- Principe de la rédaction d'un état final à l'issue du dossier ;
- Possibilité pour l'avocat de suspendre l'exécution de sa mission en cas de non-paiement d'états d'honoraires ou de demandes de provision ;
- Engagement du client à régler sans délai les honoraires, frais et débours dus à l'avocat en cas de dessaisissement de ce dernier ;
- Mode de calcul des intérêts de retard et de la majoration forfaitaire éventuelle qui serait réclamée au client en cas de non-paiement de l'état ou de la provision dans le délai
- Règles applicables en cas de différend entre l'avocat et le client à propos d'honoraires.

3. Les aléas inhérents à l'exercice de la profession d'avocat ne lui permettant guère d'évaluer d'emblée pour chaque dossier le montant de ses honoraires, frais et débours, il est souhaitable que l'avocat s'efforce de donner un maximum d'information au client et dans la mesure du possible une estimation globale du coût de son intervention

Plutôt que de donner un seul montant, il est plus facile de donner au client deux montants entre lesquels le montant final a de très grandes chances de se situer.

S'il devait s'avérer qu'en cours de mission l'estimation originaires s'avérait dépassée ou inexacte, il appartient à l'avocat d'en informer avec diligence, son client.

4. Si l'avocat utilise la méthode du taux horaire, il indique au client soit le taux qu'il appliquera pour ses prestations et celui des collaborateurs auxquels il fera appel, soit le taux horaire moyen couvrant tant ses propres prestations que celles de ses collaborateurs

Le taux horaire proposé au client sera notamment fonction de l'ancienneté, de la renommée et du degré de spécialisation de l'avocat.

En cas de modification des taux horaires pendant le traitement du dossier, l'avocat en informe le client avec diligence.

L'avocat qui choisit cette méthode enregistre le temps consacré au dossier de manière rigoureuse et précise. Il est recommandé de le faire immédiatement, avec la mention du genre de devoir accompli et de la date d'exécution, afin d'éviter les oublis et des contestations ultérieures.

Une durée forfaitaire peut être attribuée à certains devoirs comme les communications téléphoniques, les réceptions ou les expéditions de correspondance.

Par un arrêt rendu le 12 janvier 2023, D.V. contre M.A., affaire C-395/21 n° 21-10.739, la quatrième chambre de la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE), sur les conclusions présentées le 22 septembre 2022 par le premier avocat général Maciej Szpunar, a considéré qu'un taux horaire fût-il accepté par le client consommateur pouvait être considéré comme une clause abusive du fait que la seule indication de ce taux, sans autres précisions ou informations, ne répondait pas à l'exigence de transparence prévue à l'art 4, paragraphe 2 de la directive 93/13/CEE du 5 avril 1993, complétée par la directive 2019/2161/UE du 27 novembre 2019. doivent comporter des indications permettant au consommateur d'apprécier le coût total approximatif de ces services. Telles seraient par exemple une estimation du nombre prévisible ou minimal d'heures nécessaires pour fournir un certain service ou un engagement d'envoyer, à intervalles raisonnables, des factures ou des rapports périodiques indiquant le nombre d'heures de travail accomplies.

5. L'avocat qui choisit la méthode de la rémunération forfaitaire par prestation indique au client les honoraires forfaitaires qu'il demandera pour chaque type de prestation. En cas de modification des forfaits pendant le traitement du dossier l'avocat en informe le client sans délai.

6. En cas de recours à la méthode de la rémunération selon le résultat et sans préjudice à l'interdiction des pactes de quota litis, l'avocat indique au client :

- a) Le mode de calcul des honoraires minima qu'il percevra en cas d'absence de résultat favorable et qui ne peuvent couvrir les seuls frais ;
- b) La manière dont sera déterminé le résultat en considération duquel les honoraires seront calculés ;
- c) Le mode de fixation des honoraires par rapport à ce résultat ;
- d) Le moment auquel les honoraires seront calculés.

7. Les honoraires calculés tiendront compte de l'enjeu réel de l'affaire, c'est-à-dire sur les montants raisonnablement en cause, par exemple eu égard à la jurisprudence de la juridiction devant laquelle l'affaire est plaidée

Pour l'avocat demandeur, les honoraires sont calculés sur le montant en principal de la demande et sur les intérêts, ainsi que sur le montant global de la contestation lorsqu'il y a plusieurs demandes (demande principale, reconventionnelle ou en intervention).

Pour l'avocat défendeur, les honoraires tiennent compte de l'économie réalisée par rapport à l'enjeu réel du litige. La circonstance que le résultat est obtenu avant l'intentement de l'action est prise en considération, sauf si elle est le fruit de négociations menées avec la partie adverse qui ont permis d'éviter le recours à la procédure.

8. Dans un dossier de contentieux, il peut être prévu que les honoraires seront établis après décision non susceptible de recours ordinaire, sauf dans le cas où, alors que la partie adverse n'a pas acquiescé à la décision rendue, celle-ci n'est pas signifiée avec l'accord du client. Il peut également être fait exception à cette règle en cas de changement de conseil à l'issue de la procédure en premier ressort.

Dans ce cas, l'avocat tient compte des risques de réformation en appel. Il en est de même en cas de pourvoi en cassation. Dans ces hypothèses, il peut aussi être prévu que l'avocat tienne son état d'honoraires définitif en suspens jusqu'à l'issue de ces recours.

Il est précisé si les honoraires tiennent compte :

- ▷ De la partie de la créance non recouvrée lorsque les sommes octroyées par décision judiciaire ne peuvent être récupérées, par exemple en cas de faillite ;
- ▷ Pour l'avocat demandeur, de la circonstance que le client est débouté ou renonce à sa demande. Dans ce cas, les honoraires sont calculés sur les sommes qui étaient raisonnablement demandées.

9. L'avocat qui opte pour la méthode de la rémunération par palier indique soit le budget, soit l'ensemble de prestations qui constitue un premier palier. Lorsque le budget convenu est épuisé ou lorsque les prestations déterminées sont accomplies, l'avocat le signale au client et s'abstient d'accomplir des prestations supplémentaires jusqu'à ce qu'un nouveau palier soit défini.

2.1. Méthodes d'évaluation des honoraires ¹⁵³

a. Taux horaire

Le taux horaire est en général fixé par l'avocat en fonction de la nature et de l'importance des affaires à traiter, du type de clientèle, de la compétence, de l'ancienneté et de la spécialité de l'avocat.

Il peut être fixé également en fonction de la difficulté du problème rencontré, de sa nouveauté ou, au contraire, du caractère répétitif de celui-ci, voire encore en fonction du temps estimé des prestations.

Il est conseillé d'annoncer le taux horaire qui sera appliqué au client- ce taux horaire peut varier en fonction des différents avocats qui seraient appelés à s'occuper de l'affaire (seniors, collaborateurs, stagiaires...), avec ou sans possibilité de réajustement en cours d'affaire.

L'annonce du taux horaire peut s'accompagner d'une estimation ou d'une évaluation forfaitaire (indicative ou non) en fonction des types de procédure à mettre en œuvre ou de la nature des prestations à effectuer.

Elle peut également s'accompagner de la fixation de minima ou de maxima, avec indication de ce qu'ils recouvrent, et avec ou sans réserves en fonction des incidents de parcours.

La plupart du temps, des états de frais et honoraires intermédiaires sont adressés au client, soit mensuellement, soit trimestriellement. Ils permettent le contrôle par le client du travail effectué et du prix demandé.

b. Forfait

Le choix d'appliquer des forfaits d'honoraires et la fixation de ceux-ci se fondent sur l'expérience de l'avocat, son analyse rétrospective d'une série de dossiers et le côté répétitif ou bien déterminé des démarches à accomplir (procédures simple de divorce, procédures habituelles en droit des étrangers concernant les séjours - sauf la régularisation - procédures administratives, procédures pénales simples, administrations provisoires, roulage simple, récupération de créance simple, appels d'offres internationaux, préparation de certains actes juridiques, contrats ou consultations etc.).

L'analyse du système de points alloués dans le cadre du BAJ en fonction des devoirs prestés peut constituer une référence utile, même si l'outil contient certaines estimations erronées.

Les honoraires peuvent être évalués forfaitairement pour le tout, par prestation ou par étape de la procédure ou de traitement du dossier (en tel cas, ils s'apparentent à la méthode par palier).

L'application de l'honoraire forfaitaire s'accompagne ou non de réserves en cas de complication ou d'éléments imprévus.

153 Nous reproduisons ici l'excellent exposé du groupe de réflexion honoraires, titre – Outils et modèles – Lettre du barreau, 2ème trimestre 2004, op. cit. ????

c. Paliers ou enveloppes

Le choix de travailler par paliers, enveloppes ou blocs d'heures dépend également de la clientèle habituelle et de la matière pratiquée (matière pénale, par exemple).

Les paliers ou blocs d'heures couvrent soit un montant fixe, soit un certain nombre de prestations qui seront accomplies en fonction de l'objectif poursuivi. La méthode permet au client d'avoir une idée assez claire de ce qu'il peut attendre et de ce que recouvrent les honoraires.

La méthode permet également à l'avocat et à son client de procéder, après chaque palier ou bloc d'heures, à une nouvelle analyse de la situation et de faire des choix de défense en fonction de l'évolution espérée du dossier.

d. Résultat

L'honoraire est déterminé soit dès le départ, soit à l'issue du litige, en considération du résultat obtenu et il fait référence à des pourcentages établis par tranche, comme cela était le cas dans l'ancien barème de l'Ordre national, supprimé pour éviter tout reproche d'atteinte à la libre concurrence.

Il est évident qu'en l'état actuel des choses, un tel barème ne peut plus être imposé, ni même recommandé par les autorités ordinales. Toutefois, l'avocat reste libre d'adopter une telle méthode et de fixer lui-même les tranches et les pourcentages qu'il entend appliquer.

Exemple :

- | | |
|--|---------------|
| - de 0 € à 6.200 € | 15% ou autre, |
| - de 6.200 € à 50.000 € | 10% ou autre, |
| - de 50.000 € à 125.000 € | 8% ou autre, |
| - de 125.000 € à 250.000 € | 6% ou autre, |
| - pour la tranche au-dessus de 250.000 € | 4% ou autre, |

Les pourcentages peuvent être calculés, par exemple, sur le montant principal et les intérêts des demandes et, s'il y a plusieurs demandes, sur leur montant global.

Il est tenu compte d'une série de facteurs pouvant justifier une diminution ou une augmentation des honoraires. Ainsi, les honoraires sont réduits (de moitié par exemple) pour la partie de la créance non contestée, recouvrée avant toute procédure, ou pour la partie de la créance irrécouvrable ; ils sont, par contre, majorés en fonction de l'acuité de la contestation éventuelle.

Le pacte de quota litis restant interdit, il est prévu un honoraire minimum, par exemple forfaitaire ou variable selon un taux horaire minimum, en cas d'absence de résultat ou en cas de résultat n'atteignant pas les espérances fixées.

e. Honoraire complémentaire de résultat et ristourne d'honoraires

L'application d'un honoraire de résultat complémentaire (successfee) peut accompagner l'application d'une autre méthode de calcul des honoraires.

Le mode de calcul de l'honoraire complémentaire (forfait ou pourcentage) est annoncé et déterminé dès le début du dossier; il peut aussi être négocié en cours ou à l'issue du dossier et en fonction du résultat obtenu.

Des ristournes d'honoraires peuvent également être pratiquées, soit d'office, soit à la demande du client; elles peuvent être accordées ou non en fonction de la situation du client, du résultat, de relations particulières ou du nombre de dossiers confiés au cabinet, etc.

Les différentes méthodes et le critère de prévisibilité

Assurent la meilleure prévisibilité, les méthodes de forfait complet, de devis, de forfait par prestation ainsi que la méthode de l'honoraire au résultat.

Assurent également une bonne prévisibilité par séquence, les méthodes par paliers, enveloppes ou blocs; elles permettent d'éviter les dérapages et de faire des choix quant à l'évolution à donner au dossier.

Enfin, la méthode du taux horaire, avec communication de relevés et/ou d'états intermédiaires, permet une lisibilité suffisante et une bonne compréhension de l'état et de la méthode de calcul employée; cette méthode ne permet toutefois pas une prévisibilité suffisante si elle ne s'accompagne pas d'une première estimation globale (par exemple par étapes ou sur des périodes données) et surtout si elle ne s'accompagne pas de l'envoi à intervalles réguliers, d'états intermédiaires de frais et honoraires.

Les simples demandes de paiement de provisions, même si elles sont adressées à intervalles réguliers, ne permettent pas d'assurer une prévisibilité suffisante; il convient à tout le moins, même si cela n'apparaît pas suffisant, qu'elles soient accompagnées de l'envoi d'un relevé détaillé des prestations déjà effectuées et de celles à prévoir.

2.2. Quelques modèles ¹⁵⁴

2.2.1. TAUX HORAIRE ET HONORAIRE DE RÉSULTAT

Bruxelles, le

Chère Madame, cher Monsieur,

Concerne :

Comme suite à notre entretien du....., vous m'avez donc demandé de vous assister dans le cadre de.....

Conformément à nos obligations déontologiques, je vous communique ci-après la méthode de calcul des frais et honoraires qui vous seront portés en compte pour mon intervention.

Pour ce qui concerne les frais, ceux-ci vous seront portés en compte de la manière suivante :

- Ouverture et clôture du dossier :
- Dactylographie et envoi de courriers ou fax, et pages dactylographiées (par courrier ou page) :
- Photocopies (à l'unité) :
- Frais de déplacement (au km) :

Les frais de procédure (frais d'huissier ou frais de greffe etc.) et les autres débours éventuels vous seront portés en compte en supplément avec pièces justificatives.

Pour ce qui concerne les honoraires, ceux-ci rémunèrent le travail de l'avocat proprement dit (consultations, entretiens téléphoniques, réunions, expertises, étude des dossiers, recherches, préparations des notes d'audience, requêtes, citations, conclusions et autres actes de procédure, les comparutions aux audiences pour remises, jugement par défaut ou plaidoiries, les différentes démarches habituelles etc...)

Les honoraires relatifs à mon intervention vous seront portés en compte au taux horaire de base de.....€.

Toutefois, ce taux sera majoré en cas de demande d'intervention en urgence et porté au

Taux de.....€/heure.

Les heures de déplacement hors région de Bruxelles-Capitale seront portées en compte au

Taux de.....€.

A la clôture du dossier et outre les honoraires visés ci-avant, je me réserve de porter en compte un honoraire de résultat qui sera fixé au maximum au taux de.....% des montants récupérés en principal et intérêts, et ce en fonction notamment de la nature de l'affaire et du résultat obtenu.

Vous recevrez de ma part des demandes de paiement de provisions à valoir sur l'état final de frais et honoraires; elles ne sont pas nécessairement représentatives de l'état d'avancement des devoirs ni de la hauteur des frais et débours exposés au jour de la demande.

Et/ou

Des états intermédiaires de frais et honoraires seront établis et envoyés. Ils vous permettront de suivre l'état d'avancement du dossier et la charge financière qu'il représente.

Je reste à votre disposition pour tous renseignements complémentaires à ce sujet afin d'éviter tout malentendu.

Veillez agréer, chère Madame, cher Monsieur, l'expression de mes sentiments distingués.

2.2.2. HONORAIRES AU POURCENTAGE SUR LES SOMMES RÉCUPÉRÉES AVEC MINIMUM (RÉCUPÉRATION DE CRÉANCES)

Madame, Monsieur,

Comme suite à notre entretien du....., vous m'avez donc demandé de vous assister dans le cadre de.....

Afin que nous soyons d'accord sur les conditions financières dans lesquelles se poursuivra ma mission, je vous adresse la présente qui en résume les points essentiels.

- 1. Dans le cadre du mandat que vous m'avez confié, je pourrai me faire remplacer, pour tout ou partie des prestations à effectuer et dans le respect de la défense de vos intérêts, par l'un de mes associés ou collaborateurs.*
- 2. Mon intervention engage à des obligations de moyen et de diligence. Celles-ci ne pourront être réalisées que dans un esprit de réelle collaboration et dans la mesure où vous me communiquerez en temps utile toutes les informations nécessaires à la défense de vos intérêts.*
- 3. Mon intervention implique le respect des lois auxquelles la profession d'avocat est soumise ainsi que le respect des règlements et recommandations instituées par l'Ordre français des avocats du barreau de Bruxelles auquel j'appartiens.*
- 4. Les fonds que je pourrais être amené à manier pour compte de tiers transiteront par mon compte tiers, ouvert auprès de la banque..... sous le numéro.....et soumis au contrôle de mon Ordre.*

5. Mes débours, frais et honoraires sont en principe payables comme suit :

A. Débours

- *Frais de justice*
- *Frais extérieurs (traductions, transports, expertises...) tels que facturés au cabinet,*

B. Frais

- *Ouverture et clôture du dossier* :€
- *Frais de secrétariat et de gestion* :
 - ▷ *Correspondance*€/page
 - ▷ *Conventions, actes de procédure*€/page
 - ▷ *Photocopies:*€/page
 - ▷ *Télécopies, e-mails etc..*€/pièce
 - ▷ *Téléphone*€/pièce
- *Frais de déplacement hors Bruxelles* :€/km

C. Honoraires

Les honoraires sont calculés selon les règles usuelles et, notamment, en fonction de la nature de l'affaire, de l'importance des devoirs accomplis, du temps consacrés, du degré d'urgence et du résultat obtenu. Ils sont au minimum de.....€ par dossier ouvert.

Puisqu'il s'agit d'un dossier de recouvrement de créance, les honoraires sont calculés par tranches, comme suit :

- *de.....à..... €:%*
- *de.....à..... €:%*
- *de.....à..... €:%*
- *de.....à..... €:%*
- *pour tout ce qui dépasse..... €:%*

Les honoraires seront toutefois réduits de moitié, sans pouvoir être inférieurs au minimum fixé ci-dessus, si le paiement a lieu après une simple mise en demeure ou après une assignation mais avant la première audience fixée, ainsi que pour la partie éventuelle de la créance allouée par un jugement mais qui ne pourra pas être récupérée.

D. État d'honoraires et paiement

Je veillerai à vous adresser régulièrement (mensuellement ou trimestriellement par exemple) un état provisionnel ou intermédiaire détaillant mes prestations ainsi que l'état de mes honoraires, frais et débours.

Ces montants seront à régler sur simple demande.

Le paiement du solde des frais et honoraires et débours tels qu'ils seront détaillés dans l'état définitif que j'établirai à l'issue de mon intervention sera à acquitter au plus tard dans les trente jours de la réception de celui-ci. A défaut et sur mise en demeure, l'état sera augmenté des frais complémentaires nécessités par sa récupération et des intérêts de retard calculés au taux légal.

Toute contestation fera l'objet d'une tentative de conciliation et, à défaut de conciliation, sera réglée conformément au règlement d'ordre intérieur de l'Ordre français des avocats du barreau de Bruxelles.

Le présent accord, à durée indéterminée, est applicable, sauf avis contraire écrit, à tous les dossiers que vous nous confiez actuellement ainsi qu'à ceux que vous pourriez nous confier à l'avenir.

Pour la bonne forme, je vous remercie de me renvoyer l'un des deux exemplaires de la présente daté et revêtu de votre signature,

Veillez...

2.2.3. TAUX HORAIRE AVEC AJUSTEMENT, FRAIS COMPRIS (EN TOUTES MATIÈRES)

Madame, Monsieur,

Le présent courrier a pour objet de vous informer du mode de calcul des honoraires et frais relatifs à mon intervention,

A. Base de la facturation

Il faut distinguer les honoraires qui rémunèrent les prestations de l'avocat, des frais de bureau d'une part et des débours inhérents au traitement des dossiers d'autre part

1. Honoraires

a. Montant horaire de base

Les prestations seront facturées au montant horaire de base de.....€.

b. Ajustement éventuel du montant horaire de base

Le montant horaire de base peut être ajusté en fonction de critères tels que l'importance de l'affaire, l'urgence du dossier et l'expérience de l'avocat dans la matière traitée, moyennant l'application d'un coefficient correcteur maximum de€

Dans le cas d'espèce, il y a lieu à application d'un coefficient correcteur deen raison de.....et les prestations seront donc facturées au taux horaire de.....€.

2. Frais

Les honoraires incluent toujours les frais de bureau (dactylographie, fax, téléphone, copies etc...) mais non les débours.

3. Débours

Les débours exposés dans le cadre d'un dossier peuvent être les suivants, sans que cette liste ne soit limitative: droits de greffe, frais d'huissier, coûts administratifs de pièces d'état civil ou d'autres documents, honoraires d'un traducteur juré ou d'un expert-conseil, honoraires payés à un avocat extérieur au cabinet pour une prestation effectuée devant une juridiction en dehors de la région de Bruxelles-Capitale où le déplacement d'un avocat du cabinet ne paraît pas requis.

Les droits de greffe et les frais d'huissier dans la présente instance peuvent être estimés à.....€

B. Rythme de la facturation

Une demande de provision évaluée en fonction du coût prévisible des prestations correspondant aux premiers devoirs demandés vous sera adressée dès l'ouverture du dossier ces prestations seront achevées après le paiement de la provision. En l'espèce, les premières prestations sollicitées paraissent requérir.....heures de travail et les débours peuvent être estimés à.....€. Je me permets dès lors de vous demander le paiement d'une première provision de.....€.

Compte tenu des éléments dont je dispose à ce stade du litige, j'estime, sous toutes réserves, que des prestations de..... à..... heures seront nécessaires, soit un honoraire de minimum.....€ à maximum.....€. Cette estimation est néanmoins purement indicative et sera ajustée en fonction des éléments imprévisibles à ce stade de la cause.

Des facturations trimestrielles seront établies. Je vous indiquerai à cette occasion si le coût estimatif initial risque d'être dépassé en raison de la survenance d'éléments nouveaux. Si à l'issue d'une période trimestrielle, la valeur des prestations ne dépasse pas la somme de.....€, seul un relevé de compte vous sera alors adressé tandis que la facturation sera reportée à la fin de la période suivante.

Les états d'honoraires sont payables conformément à la loi du 2 août 2002 sur les retards de paiement.

Cette loi prévoit, notamment, que les factures doivent être payées dans un délai de 30 jours à partir de la réception de la facture et l'application d'intérêts moratoires en cas de retard de paiement.

Veillez...

**2.2.4. ESTIMATION GLOBALE AVEC FOURCHETTE
D'HONORAIRES SUR LA BASE D'UN TAUX HORAIRE
(PAR EXEMPLE EN MATIÈRE COMMUNAUTAIRE,
APPLICABLE AUSSI EN CERTAINES MATIÈRES
ADMINISTRATIVE, SOCIALE, COMMERCIALE, CIVILE, ETC.)**

Madame, Monsieur,

Je fais suite à nos derniers échanges de courriers.

Je vous confirme ainsi que nous pourrons représenter la (société, région etc..) dans la procédure en cours devant (le Tribunal de première instance des Communautés Européennes par exemple...) et introduire en son nom et pour son compte, une requête en intervention.

Le travail que nous prévoyons se décompose comme suit :

- Préparation et présentation du recours en intervention : de.....à.....heures*
- Procédure (essentiellement examen des écritures déposées par les autres intervenants et rédaction d'un mémoire en réplique) : de.....à.....heures*
- Le cas échéant audience de plaidoiries (préparation comprise) : de.....à.....heures*
- Total estimé: de.....à.....heures*

Le taux horaire qui est celui appliqué habituellement par notre bureau pour ce genre de missions, sera celui déjà utilisé dans nos précédentes interventions à savoir.....€. Il faut donc à prévoir un coût en honoraires allant de.....€ à.....€.

Ce coût englobe les frais de bureau qui seront exposés.

Cette prévision, que nous avons faite sur la base de notre expérience dans des procédures similaires, ne préjuge pas des éventuels incidents de procédure (par exemple les questions complémentaires qui pourraient être posées par le Tribunal à propos des arguments développés par les parties et auxquelles nous serions tenus de répondre en procédant à de nouveaux devoirs, etc..).

Nous avons tenu compte également du fait que.....

Nous tenons à émettre une réserve sur le point suivant..... de telles circonstances particulières pourraient également nous obliger à effectuer des devoirs qui ne sont pas compris dans l'estimation ci-dessus et pour lesquels des honoraires au taux horaire de.....€ vous seraient alors facturés en supplément.

Nous vous remercions de nous renvoyer la présente offre munie de votre signature, afin de matérialiser votre accord et de nous permettre de démarrer nos travaux dans les meilleurs délais.

Nous restons à votre disposition.....

Veuillez...

2.2.5. FORFAIT

(Note : ce modèle permet également une présentation des honoraires au forfait par prestation, en détaillant le montant d'honoraires demandés pour chaque prestation différente : entretiens, conclusions, plaidoirie, etc.)

Chère Madame, cher Monsieur,

Concerne :

Suite à notre entretien du....., vous m'avez donc demandé de vous assister dans le cadre de.....

Conformément aux obligations déontologiques de l'Ordre des avocats du barreau de..., je vous communique ci-après la méthode de calcul des frais et honoraires qui vous seront portés en compte pour mon intervention.

Pour ce qui concerne les honoraires, ceux-ci rémunèrent le travail proprement dit de l'avocat. Ils incluent les prestations telles que la correspondance usuelle, les consultations et avis, la rédaction des actes de procédure, de conventions ou de conclusions, les réunions utiles à l'avancement du dossier, les recherches juridiques, les plaidoiries ainsi que les démarches habituelles liées au traitement d'un dossier.

Compte tenu de la nature de l'affaire, et pour permettre une meilleure prévisibilité du coût de mon intervention, je vous signale que les honoraires vous seront portés en compte de la manière suivante :

- ▷ Préparation du dossier, premières conclusions, examens des conclusions de la partie adverse, comparution et plaidoirie en première instance, forfait de :€

Ou

- ▷ Préparation et examen du dossier au greffe, comparution et plaidoirie devant le tribunal de police (ou devant le tribunal correctionnel, ou autre 5 dossiers ont fait l'objet d'un renvoi sur ordonnance vers un autre conseil de discipline (Liège, Mons ou Bruxelles)
- ▷ 5 dossiers ont été clôturés en 2019

Forfait de :€

Si, compte tenu de circonstances indépendantes de ma volonté, je devais exécuter des devoirs complémentaires, par exemple en raison de remises de l'affaire, de la position défendue par la partie adverse, de questions posées par le tribunal ou de la mise en continuation pour des raisons quelconques, ceux-ci vous seraient alors portés en compte au taux horaire de base de..... €/heure. ce taux serait majoré en cas de nécessité d'une intervention en urgence et porté au taux de..... €/heure.

Les heures de déplacement hors région de Bruxelles-Capitale seront portées

en compte au taux de..... €.

Pour ce qui concerne les frais, ceux-ci sont de manière générale portés en compte de la manière suivante :

- Ouverture et clôture du dossier : €
- Dactylographie et envoi de courriers ou fax et pages dactylographiées (par courrier ou page) : €
- Photocopies (à l'unité) : €
- Frais de déplacement (au km) : €

Compte tenu de la nature de l'affaire et en rapport aux devoirs tels qu'estimés ci-dessus, j'évalue le montant des frais qui seront à régler entre.....€ et.....€.

Les frais de procédure (frais d'huissier ou frais de greffe etc..) et les autres débours éventuels vous seront portés en compte en supplément avec pièces justificatives.

J'attire votre attention sur le fait que la présente évaluation ne concerne que la procédure actuelle en première instance. Si l'affaire devait faire l'objet d'une procédure en appel ou de toute autre développement, je vous ferais parvenir une nouvelle estimation forfaitaire pour les devoirs à accomplir A défaut, les prestations nouvelles vous seraient portées en compte au taux horaire précisé ci-avant, tandis que les frais vous seraient portés en compte selon le relevé repris également ci-dessus.

Je reste à votre disposition pour tous renseignements complémentaires à ce sujet afin d'éviter tout malentendu.

Veuillez agréer, chère Madame, cher Monsieur, l'expression de mes sentiments distingués.

2.2.6. FORFAIT + TAUX HORAIRE

Bruxelles, le

Chère Madame, cher Monsieur,

Concerne :

Au cours de notre entretien du....., vous m'avez donc demandé de vous assister dans le cadre de.....

Conformément aux obligations déontologiques de l'Ordre français des avocats du barreau de Bruxelles, je vous communique ci-après la méthode de calcul des frais et honoraires qui vous seront portés en compte pour mon intervention.

Pour ce qui concerne les frais, ceux-ci vous seront portés en compte de la manière suivante:

- *Ouverture et clôture du dossier :* €
- *Dactylographie et envoi de courriers ou fax et pages dactylographiées (par courrier ou page) :* €
- *Photocopies (à l'unité) :* €
- *Frais de déplacement (au km) :* €

Les frais de procédure (frais d'huissier ou frais de greffe etc...) et les autres débours éventuels vous seront portés en compte en supplément avec pièces justificatives.

Pour ce qui concerne les honoraires, ceux-ci rémunèrent le travail de l'avocat proprement dit (consultations, entretiens téléphoniques, réunions, expertises, étude des dossiers, recherches, préparations des notes d'audience, requêtes, citations, conclusions et autres actes de procédure, les comparutions aux audiences pour remises, jugement par défaut ou plaidoiries, les différentes démarches habituelles etc...)

Pour ce qui concerne mon intervention prochaine, compte tenu de la nature du litige et des devoirs à accomplir dans ce dossier (à préciser le cas échéant) mes honoraires s'élèveront à un montant de..... €, couvrant la procédure devant le tribunal de..... et en première instance, cette intervention comprenant l'étude du dossier, l'établissement de conclusions et la première plaidoirie.

J'attire toutefois votre attention sur le fait que cette évaluation vous est communiquée à titre indicatif et sous réserves et que, si nous étions amenés à exécuter des devoirs complémentaires, par exemple en raison de remises de l'affaire, de la position défendue par la partie adverse, de questions posées par le tribunal ou de la mise en continuation de l'affaire pour des raisons quelconques, ceux-ci vous seraient alors portés en compte au tarif horaire de base de..... €/heure. Ce taux serait majoré en cas de nécessité d'une intervention en urgence et porté au taux de..... €/heure.

Par ailleurs, la présente évaluation ne concerne que la procédure actuelle en première instance. Si l'affaire devait faire l'objet d'une procédure en appel ou de toute autre développement, je vous ferais parvenir une nouvelle estimation forfaitaire pour les devoirs à accomplir A défaut, les prestations nouvelles vous seraient portées en compte au taux horaire précisé ci-avant.

En supplément, les heures de déplacement hors région deseront portées en compte au taux de.....€.

En cas d'accord de votre part, je vous remercie de verser la première provision d'usage de€ à mon compte..... avec mention de ma référence.

Dès réception, je pourrai alors commencer mon intervention.

D'autres demandes de provisions pourront vous être adressées par la suite en fonction de l'évolution du dossier.

Je reste à votre disposition pour tous renseignements complémentaires à ce sujet afin d'éviter tout malentendu.

Veillez agréer, chère Madame, cher Monsieur, l'expression de mes sentiments distingués

2.2.7. TAUX HORAIRE (PAR EXEMPLE EN MATIÈRE DE DROIT FAMILIAL)

La présente a pour objet de vous informer du montant et du mode de calcul de mes frais et honoraires.

A. Honoraires

Les honoraires couvrent les prestations et les devoirs accomplis par l'avocat. Ils incluent toutes les prestations intellectuelles telles que l'échange de correspondances, la rédaction d'actes de procédure (citation, requête, conclusions, accord etc...), la rédaction de conventions, les réunions de négociations, les entretiens, les recherches en doctrine et jurisprudence, les consultations écrites etc.

Les honoraires sont portés en compte au client au taux horaire de.....€.

Les honoraires du collaborateur sont portés en compte au taux horaire de.....€. Un coefficient correcteur de..... est applicable pour tout devoir accompli en extrême urgence.

La plupart du temps, en droit familial, aucun honoraire de résultat n'est prévu. Toutefois, dans certains cas, lorsque les enjeux sont importants et les résultats obtenus particulièrement satisfaisants, un honoraire de résultat peut être ajouté à Tétât final, moyennant l'application d'un coefficient correcteur de.....

Les communications téléphoniques sont portées en compte en temps réel, sauf si elles restent brèves et occasionnelles Il en est de même des déplacements et des temps d'attente en salle d'audience.

B. Frais

Les frais sont calculés en sus des honoraires et sont de deux ordres :

▷ Les frais du cabinet :

- Ouverture et clôture du dossier€
- Les frais de secrétariat, dactylographie, par lettre ou par page€
- Transmis, bref courriel, message écrit (forfait incluant l'honoraire)€
- Envoi de copie de lettre€
- Photocopie, par unité€
- Téléphone, par appel€
- Déplacement hors de Bruxelles, par km€

▷ *Les frais de justice et les débours :*

- *Frais d'huissier,*
- *Frais de greffe,*
- *Frais de pièces d'état civil,*
- *Frais de photocopies externes etc...*

▷ *Les frais d'expertise ou autres, qui sont à régler directement par le client à l'expert.*

C. Provisions. États intermédiaires

Lorsqu'une procédure doit être entreprise ou lorsque les négociations se prolongent, une provision à valoir sur les frais et honoraires sera demandée, qui correspond au coût des premières prestations à accomplir et des frais à engager le paiement de la provision conditionne la suite de l'intervention.

Dans les affaires complexes, des états de frais et honoraires intermédiaires vous seront adressés à intervalles réguliers, et en principe à l'issue de chaque stade de la procédure, ce qui vous permettra de vérifier au fur et à mesure les devoirs portés en compte et de vous rendre compte du coût de la valeur des prestations demandées.

*Vous êtes invité à effectuer tout paiement au crédit de mon compte n°
....., en indiquant le numéro de référence.....*

La loi du 7 août 2002 sur les retards de paiement indique qu'une facture doit être payée dans un délai de 30 jours à partir de sa réception et prévoit d'office le paiement d'intérêts en cas de retard de paiement.

D. Prévisibilité des honoraires

En matière de contentieux..... (familial par exemple), il est très hasardeux, voire impossible, de prévoir le nombre d'heures qui seront nécessaires au traitement d'une affaire. Cependant, lorsque les enjeux seront suffisamment connus et dans un délai raisonnable, je pourrai, si vous le souhaitez, vous donner une indication sur le temps de travail que pourrait me demander la ou les procédures à envisager

J'attire votre attention sur le fait que le client peut contribuer à limiter les frais et les honoraires de son avocat, en favorisant la négociation, en préparant dans les meilleurs délais des dossiers complets et des notes claires, en évitant la multiplication des communications avec son conseil (qui peuvent être regroupées une fois par semaine, par exemple), en usant modérément du téléphone (et plutôt d'une lettre, voire d'un bref message téléphonique au secrétariat).

Veillez...

E. Forfait avec réserves pour prestations supplémentaires
(Par exemple en matière de divorce par consentement mutuel ou dans des matières où l'intervention de l'avocat est répétitive, ou lorsque le litige est bien cerné)

Madame, Monsieur,

Comme suite à notre premier entretien, je me permets de vous préciser que le montant de la provision pour la procédure en.....dont vous m'avez chargé, est de.....€.

Ce montant couvre les prestations suivantes :

- ▷ Premier entretien,*
- ▷ Première réunion de mise en état du dossier avec le client (la réunion des pièces administratives nécessaires vous incombant par ailleurs),*
- ▷ Une réunion avec la partie adverse,*
- ▷ La rédaction du projet de.....(Conventions par exemple) et sa mise au point,*
- ▷ La rédaction de la requête introductive d'instance,*
- ▷ La constitution du dossier ;*
- ▷ Le dépôt de la procédure au greffe,*
- ▷ Le suivi de la procédure et les correspondances y relatives.*

Les frais de dépôt du dossier au greffe seront comptabilisés séparément à titre de frais externes.

Je vous remercie de verser le montant de la provision ainsi précisée sur mon compteen prenant soin de rappeler la référence de mon dossier, à votre plus prompte convenance afin de me permettre d'entamer la procédure dans les meilleurs délais conformément à votre demande.

J'attire votre attention sur ce que.....

Toute prestation supplémentaire sera effectuée sur la base d'un taux horaire de.....€ et les frais comptés forfaitairement.

Vous trouverez en annexe un schéma d'établissement de prestations et de frais, (voir autres modèles)

Soyez assurés, ...

F. Palier ou enveloppe

(Par exemple en matière de droit familial ; peut également s'appliquer dans d'autres matières)

Madame, Monsieur,

Conformément à notre premier entretien de ce.....je vous saurais gré de me verser une provision de.....€ établie sur la base du taux horaire pour les prestations de.....€/heure et des frais forfaitairement établis selon le schéma qui vous a été remis et qu'à toutes fins utiles, je joins encore au présent courrier.

La demande de provision couvre les premiers devoirs et frais de ce dossier soit les entretiens préparatoires à la mise en état du dossier, l'étude de celui-ci, la correspondance avec la partie adverse et l'établissement d'un premier acte de procédure, tel la requête ou la citation.

Les frais d'huissier ne sont pas compris dans le montant de la provision visée ci-avant ; lors de l'envoi de la procédure à l'huissier ; j'inviterai ce dernier à vous adresser directement la demande de paiement de ses honoraires pour la notification de la citation qui sera de l'ordre de.....€, montant que je vous suggère de lui adresser soit par virement bancaire, soit par remise contre reçu à son étude, à bref délai afin de ne pas retarder la procédure.

Les devoirs à accomplir dans un premier temps portent sur les entretiens à mon cabinet, les entretiens téléphoniques, les courriers, la constitution et l'étude du dossier ; les relations avec la partie adverse (entretiens, téléphone, courriers, étude de pièces...), les actes de procédure qui actuellement sont la citation en...../ la requête en.....les conclusions principales et additionnelles, la rédaction d'un accord éventuel, la présence aux audiences de...

J'attire déjà votre attention sur les appels téléphoniques qui sont pris en compte à raison de.....€ par unité de temps de dix minutes.

J'ai estimé - sous toutes réserves - dans un premier temps à.....heures, les premiers devoirs ainsi visés, et j'ai donc établi le montant de la provision à payer sur la base de.....heures

à.....€/heure et un montant forfaitaire de.....€ pour les frais (frais d'huissier non compris).

Compte tenu des nombreux devoirs à accomplir dans ce dossier et tel que nous avons eu l'occasion de l'évoquer, je vous adresserai, dès que cela sera utile, un premier état de frais et honoraires avec relevé des prestations déjà effectuées de telle sorte que vous pourrez vérifier de l'usage de la provision.

Nous examinerons alors la suite à donner à cette affaire et je vous demanderai le paiement d'une nouvelle provision qui sera établie en fonction des nouveaux devoirs prévus et de la même manière que celle dont je vous demande paiement actuellement

Veillez ...

G. Forfait avec réserves de calcul au taux horaire
(Par exemple en matière de modification d'état
ou autres cas répétitifs)

Madame, Monsieur,

Je vous confirme notre entretien du.....

Le montant d'honoraires à prévoir pour la procédure envisagée est de.....€, hors frais de secrétariat et autres, (ou tous frais compris, sauf les débours tels que....)

Ce montant couvre la constitution du dossier- les pièces (administratives et médicales par exemple) étant réunies par vous-même - la rédaction de la requête avec recherches jurisprudentielles, le dépôt de la procédure au greffe, le suivi de la procédure et la comparution à l'audience....., ainsi que les entretiens que nous aurons.

Il va de soi que cette première estimation est émise sous réserve de circonstances imprévisibles à ce jour et qui m'obligeraient à des prestations supplémentaires. Ainsi par exemple, je vous ai indiqué que le parquet du procureur du Roi était tenu d'émettre un avis au sujet de la requête que nous allons introduire; si cet avis était négatif ou si la jurisprudence ou la loi devaient changer, je serais amené à procéder à de nouvelles recherches et à la rédaction de conclusions nouvelles, ce qui impliquerait des prestations supplémentaires de ma part,

Dans cette dernière éventualité, les heures de travail supplémentaires vous seraient portées en compte au taux horaire de.....€.

Les frais de secrétariat et autres coûts seront portés en compte de la manière suivante :.....

(s'inspirer des autres modèles présentés)

Je vous remercie de verser le montant de.....€ à votre plus prompte convenance sur mon compte.....afin de me permettre d'entamer la procédure au plus tôt, conformément à votre demande.

Je ne manquerai pas de vous tenir au courant du suivi.

Veillez ...

H. Forfait (par exemple en matière de régularisation de séjour)

(Note: dans une matière aussi délicate et pour assurer une meilleure compréhension de la part du client et éviter tout découragement, il est parfois utile de procéder par étapes en lui indiquant les conditions de la première étape de la procédure tout en lui signalant déjà que des recours sont possibles)

Madame, Monsieur,

Je vous confirme que, compte tenu de votre statut de demandeur d'asile (ou de demandeur en régularisation de séjour), vous pouvez bénéficier de l'aide juridique gratuite et de l'assistance judiciaire. Vous pouvez ainsi demander et obtenir du Bureau d'aide juridique de Bruxelles, la désignation d'un avocat chargé de vous assister

Vous avez souhaité que j'intervienne en dehors de ce cadre pour vous assister dans la procédure relative à votre demande de régularisation de séjour. Les éventuels recours en suspension selon la procédure d'extrême urgence et en annulation devant le Conseil d'État

Vous trouverez dès lors en annexe le schéma indicatif de l'établissement de mes prestations, effectuées sur la base d'un taux horaire de.....€ et des frais de fonctionnement comptés forfaitairement.

1. Demande de régularisation

Le montant sollicité pour la procédure de régularisation, sauf imprévu, est de.....€, hors frais, que je vous remercie soit de me remettre lors de notre prochain entretien contre reçu, soit de verser à mon compte.....

Je ne puis en effet introduire la demande si ce montant n'est pas payé dans son intégralité,

J'attire votre attention sur le fait que compte tenu d'une jurisprudence malheureusement constante de l'administration du ministère de l'intérieur, une réponse négative risque d'être donnée à cette demande sur le seul point de la recevabilité.

Il faudra en ce cas prévoir un double recours devant le Conseil d'État, le premier en suspension (simple ou en extrême urgence) de la décision et le second en annulation de cette même décision.

2. Procédure devant le Conseil d'État

2.1. Procédure en extrême urgence

En cas de recours en suspension selon la procédure d'extrême urgence (5 jours maximum à dater de la notification de la décision), il faudra alors verser une provision nouvelle de.....€, hors frais (ou frais de.....€ compris), à majorer des frais de timbres fiscaux (.....€), sauf si vous pouviez bénéficier de l'accès à la gratuité des frais de greffe par la production du document du CPAS (OCMW) ou de tout autre document probant indicatif de votre situation.

Ce montant inclut ma présence à l'audience sous réserve d'en être informé par vos soins.

Pour être recevable (et en cas d'arrêt de suspension du Conseil d'État), il faudra alors introduire le recours en annulation dans un délai de 30 jours à dater de la décision négative de l'administration.

Pour ce recours en annulation, il faudra alors verser une troisième provision de.....€, hors frais (ou frais compris) qui couvrira mon intervention pour la rédaction du recours et d'un mémoire éventuel en réplique et/ou d'un mémoire ampliatif éventuel, le suivi de la procédure (sous réserve d'en être informé par vos soins) et la présence à l'audience du Conseil d'État.

Ce montant devra m'être remis contre reçu, ou versé à mon compte.....avant l'introduction de la procédure.

2.2. Procédure simple

En dehors de l'extrême urgence, l'introduction des recours en suspension simple et en annulation doit être faite dans les 30 jours de la décision attaquée. Le montant de la provision globale serait ramenée à.....€, hors frais (ou frais compris) et timbres fiscaux à payer séparément, soit.....€.

Ce montant me sera remis contre reçu ou versé à mon compte.....avant l'introduction de la procédure.

2.3. Recours en mesures provisoires

Les frais et honoraires pour l'introduction d'un éventuel recours en mesures provisoires ne sont pas compris dans les provisions visées ci-dessus.

S'il fallait introduire un tel recours en mesures provisoires, il faudrait alors prévoir le paiement d'une provision complémentaire de.....€, frais compris (ou hors frais) pour l'examen des pièces, la rédaction du recours, les frais de dossier et de secrétariat et les frais d'envoi, ainsi que la présence à l'audience sous réserve d'en être informé par vos soins.

Je ne manquerai pas de vous tenir au courant du suivi.

Veillez ...

I. Taux horaire et honoraires de résultat
(par exemple en matières civile et commerciale)

Madame, Monsieur,

Je donne suite à notre entretien (téléphonique, en mon cabinet ou au siège de votre société) du

Vous m'avez demandé de.....

J'estime que la défense de vos intérêts va requérir de ma part entre.....et..... heures de travail, (description ou non de celui-ci, à titre indicatif)

En ce qui concerne mes honoraires, je vous confirme que mes prestations vous seront portées en compte au taux horaire de.....€. L'intervention éventuelle de l'un ou plusieurs de mes collaborateurs vous sera quant à elle portée en compte au taux horaire de.....€.

Outre les honoraires visés ci-dessus, je me réserve de vous demander un honoraire de résultat qui sera fixé à.....% des montants récupérés en principal et intérêts, et ce en fonction notamment de la nature de l'affaire et des intérêts en jeu. Les sommes payées au titre d'honoraires viendraient alors bien entendu en déduction du montant de cet honoraire de résultat.

Quant aux frais, vous seront portés en compte un montant de.....€ pour ouverture et clôture du dossier.....€ la page dactylographiée de courrier ou rédaction d'actes,.....€ la page photocopiée,.....€ par fax reçu..... etc.....Les frais déplacements effectués en dehors de l'agglomération bruxelloise vous seront facturés à.....€ du kilomètre.

Les débours tels que frais de voyage, de courrier rapide, d'huissier ou autres seront portés en compte séparément. S'agissant des frais d'huissier, je vous rappelle qu'ils sont récupérables à charge de la partie adverse en cas de succès.

Je vous ferai parvenir à intervalles réguliers, le relevé de mes prestations ainsi que l'état de mes honoraires, frais et débours.

Vous trouverez en annexe un état provisionnel à valoir et je vous remercie pour le prochain règlement de son montant à mon compte.....

Veillez ...

J. Taux horaire et honoraires de résultat (en toutes matières)

Madame, Monsieur,

Suite à notre entretien du....., vous m'avez demandé de vous assister dans le cadre de.....

Afin que nous soyons d'accord sur les conditions financières dans lesquelles se déroulera ma mission, je me permets de vous en adresser tes points essentiels.

- 1. Dans le cadre du mandat que vous m'avez confié, je pourrai me faire remplacer pour tout ou partie des prestations à effectuer et dans le respect de la défense de vos intérêts, par l'un de mes associés ou collaborateurs.*
- 2. Mon intervention s'exerce dans le cadre d'une obligation de moyen et de diligence. Celles-ci ne pourront être réalisées que dans un esprit de réelle collaboration et dans la mesure où vous me communiquerez en temps utile toutes les informations nécessaires à la défense de vos intérêts.*
- 3. Mon intervention implique le respect des lois auxquelles la profession d'avocat est soumise ainsi que le respect des règlements et recommandations de l'Ordre français des avocats du barreau de Bruxelles auquel j'appartiens.*
- 4. Les fonds que je pourrais être amené à manier pour compte de tiers transiteront par mon compte tiers, ouvert auprès de la banque..... sous le numéro.....et soumis au contrôle de mon Ordre.*
- 5. Mes débours, frais et honoraires sont en principe payables comme suit :*

A. Débours

- ▷ *Frais de justice*
- ▷ *Frais extérieurs (traductions, transports, expertises...) tels que facturés au cabinet,*

B. Frais

- ▷ *Ouverture ou clôture du dossier*€
- ▷ *Frais de secrétariat et de gestion* correspondance*€/Page
- * Conventions, actes de procédure*€/Page
- * Photocopies*€/Page
- * Télécopies, e-mails etc*€/Pièce
- * Téléphone*€/Pièce
- ▷ *Frais de déplacement*€/km

C. Honoraires

Les honoraires sont calculés selon les règles usuelles et, notamment, en fonction de la nature de l'affaire, de l'importance des devoirs accomplis, du temps consacré, du degré d'urgence et du résultat obtenu. Ils sont au minimum de€ par dossier ouvert.

Le taux horaire moyen des prestations est de.....€.

En cas de succès ou d'avantages importants procurés au client, un honoraire de résultat pourra être demandé en complément et dans le respect des usages, (en prévoir la base de calcul)

D. État d'honoraires et paiement

Le paiement des provisions couvrant les débours, frais et honoraires en cours ou à venir est à acquitter sur simple demande ; un état provisionnel ou intermédiaire pourra être établi le cas échéant.

Le paiement des débours, frais et honoraires est à acquitter dès réception de fêtât définitif et au plus tard dans les trente jours de celle-ci. À défaut et sur mise en demeure, l'état sera augmenté des frais complémentaires nécessités par sa récupération et des intérêts de retard calculés au taux légal.

Toute contestation fera l'objet d'une tentative de conciliation et, à défaut de conciliation, sera réglée conformément au règlement d'ordre intérieur de l'Ordre français des avocats de Bruxelles.

Le présent accord, à durée indéterminée, est applicable, sauf avis contraire écrit, au dossier que vous venez de nous confier ainsi qu'à ceux que vous pourriez nous confier à l'avenir

Pour la bonne forme, je vous remercie de me renvoyer l'un des deux exemplaires de la présente, date et revêtu de votre signature.

Veillez ...

Annexes 1 et 2

Annexe 2 à l'arrêté ministériel du 17 décembre 1998 déterminant les documents comptables à tenir par les avocats

<p>Service Public Fédéral FINANCES</p> <p>LIVRE JOURNAL</p> <p>à tenir par les avocats en exécution de l'article 320 du Code des impôts sur les revenus 1992</p> <p>Le présent livre journal qui sera utilisé par</p> <p>M(1)</p> <p>dont le numéro d'identification à la T.V.A. est :, a été coté et paraphé ce jour, le, par le fonctionnaire soussigné.</p> <p>(cachet du service)</p> <p>(nom, grade et signature)</p> <p>(1) Nom et prénom, adresse complète</p>

DEPENSES - FACTURIER D'ENTREE

N°	Date	Fournisseur	Montant TVA (compté)	Montant hors TVA (compté)	Services, biens divers (compté)	Bons d'achat (compté)	Frais de poste et de banque	Nature (Cf 6 et 7)	Montant de TVA déductible		Montant de TVA déductible (compté)	Montant de TVA déductible (hors TVA)	Montant de TVA déductible (hors TVA)	TVA due à la suite		TVA déductible (13)	TVA non déductible en vertu de l'article 170					
									Montant de TVA déductible (hors TVA)	Montant de TVA déductible (hors TVA)				Montant de TVA déductible (hors TVA)	Montant de TVA déductible (hors TVA)							
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23
Report:																						
A reporter:																						

- (1) A reporter à la grille 5 de la déclaration à la TVA
- (2) A reporter à la grille 5 de la déclaration à la TVA
- (3) A reporter à la grille 5 de la déclaration à la TVA
- (4) A reporter à la grille 5 de la déclaration à la TVA
- (5) A reporter à la grille 5 de la déclaration à la TVA
- (6) A reporter à la grille 5 de la déclaration à la TVA
- (7) A reporter à la grille 5 de la déclaration à la TVA

- (8) A reporter à la grille 5 de la déclaration à la TVA
- (9) A reporter à la grille 5 de la déclaration à la TVA
- (10) A reporter à la grille 5 de la déclaration à la TVA
- (11) A reporter à la grille 5 de la déclaration à la TVA
- (12) A reporter à la grille 5 de la déclaration à la TVA
- (13) A reporter à la grille 5 de la déclaration à la TVA

Annexe 5

RENSEIGNEMENTS GÉNÉRAUX		DÉCLARATION À LA TVA	
Nom et adresse du déclarant :		Période :	
<input type="text"/>		Mois <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/>	
<input type="text"/>		Trimestre <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/>	
<input type="text"/>		Demande de restitution (Case à cocher par une croix) <input type="checkbox"/>	
N° TVA du déclarant :		Demande de formulaires de paiement (Case à cocher par une croix) <input type="checkbox"/>	
B E 0 <input type="text"/>			
OPÉRATIONS À LA SORTIE	A. Opérations soumises à un régime particulier	<input type="text"/>	00
	B. Opérations pour lesquelles la TVA est due par le déclarant :		
	- au taux de 6 p.c.	<input type="text"/>	01
	- au taux de 12 p.c.	<input type="text"/>	02
	- au taux de 21 p.c.	<input type="text"/>	03
	C. Services pour lesquels la TVA étrangère est due par le cocontractant	<input type="text"/>	44
	D. Opérations pour lesquelles la TVA est due par le cocontractant	<input type="text"/>	45
	E. Livraisons intracommunautaires exemptées effectuées en Belgique et ventes ABC	<input type="text"/>	46
	F. Autres opérations exemptées et autres opérations effectuées à l'étranger	<input type="text"/>	47
	Plier ici s.v.p.		
OPÉRATIONS À L'ENTRÉE	G. Montant des notes de crédit délivrées et des corrections négatives :		
	- relatif aux opérations inscrites en grilles 44 et 46	<input type="text"/>	48
	- relatif aux autres opérations du cadre II	<input type="text"/>	49
	A. Montant des opérations à l'entrée compte tenu des notes de crédit reçues et autres corrections :		
	- marchandises, matières premières et matières auxiliaires	<input type="text"/>	81
	- services et biens divers	<input type="text"/>	82
	- biens d'investissement	<input type="text"/>	83
	B. Montant des notes de crédit reçues et des corrections négatives :		
	- relatif aux opérations inscrites en grilles 86 et 88	<input type="text"/>	84
	- relatif aux autres opérations du cadre III	<input type="text"/>	85
C. Acquisitions intracommunautaires effectuées en Belgique et ventes ABC	<input type="text"/>	86	
D. Autres opérations à l'entrée pour lesquelles la TVA est due par le déclarant	<input type="text"/>	87	
E. Services intracommunautaires avec report de perception	<input type="text"/>	88	

625 - F - 2020

(1) Chaque page doit être numérotée.
(2) Indiquer ici le nombre total de pages du relevé.

Page (1) sur (2)

SUITE DU CADRE III : RELEVÉ DES CLIENTS

	CODE PAYS ET NUMERO DE TVA DU CLIENT	CODE	MONTANT	PERIODE
1	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
2	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
3	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
4	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
5	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
6	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
7	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
8	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
9	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
10	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
11	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
12	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
13	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
14	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
15	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
16	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
17	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
18	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
19	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
20	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
21	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
22	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
Montant total de cette page :			<input type="text"/>	<input type="text"/>

Plier ici s.v.p.

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

LISTE ANNUELLE DES CLIENTS ASSUJETTIS A LA T.V.A.

R

N° de T.V.A. du déclarant : (1) Année des opérations : (1)

Page (2) sur (3) (1) A compléter obligatoirement au recto de chaque feuille de la liste.
 (2) Les pages doivent être numérotées de manière ininterrompue. La première page de la liste porte le numéro 001.
 (3) Indiquer ici le nombre total de pages de la liste.

CADRE I : A REMPLIR PAR L'ASSUJETTI - A COMPLETER UNIQUEMENT A LA PREMIERE PAGE DE LA LISTE

Nom et adresse du déclarant :

ATTENTION : si la liste contient plusieurs feuilles, elles ne peuvent pas être attachées. Les feuilles doivent être rangées par numéro de page croissant.

Signature(s) : CERTIFIE SINCERE ET VERITABLE

Date : / /

A. A compléter uniquement par les petites entreprises qui appliquaient le régime de la franchise de la taxe au 31 décembre de l'année civile concernée par la liste :

1. Montant total du chiffre d'affaires réalisé au cours de cette année (y compris celui repris au cadre III de la liste) :
2. Dans la mesure où l'activité sous le régime de la franchise de la taxe a débuté dans le courant de cette année, la date à laquelle la petite entreprise a commencé à bénéficier de ce régime (jour / mois) : /

B. A compléter uniquement par les exploitants agricoles visés à l'article 5, §2 de l'arrêté royal n° 50 :

Je déclare être tenu au dépôt du relevé intracommunautaire annuel visé à l'article 5, §2 de l'arrêté royal n° 50 (case à cocher par une croix) : (Oui) (Non)

Plier ici s.v.p.

CADRE II : RESERVE A L'ADMINISTRATION

<input type="text"/>					
Date de réception	Monnaie	Nombre de pages	A/B/L/R	Date de traitement	

CADRE III : LISTE DES CLIENTS

N°	Numéro de T.V.A.	Chiffre d'affaires (T.V.A. non comprise)	Montant de la T.V.A.
1	<input type="text" value="BE0"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
2	<input type="text" value="BE0"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
3	<input type="text" value="BE0"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
4	<input type="text" value="BE0"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
5	<input type="text" value="BE0"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
6	<input type="text" value="BE0"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
7	<input type="text" value="BE0"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
8	<input type="text" value="BE0"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
9	<input type="text" value="BE0"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
10	<input type="text" value="BE0"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>

Totaux de la page :

<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
----------------------	----------------------	----------------------

SUITE DU CADRE III : LISTE DES CLIENTS

N°	Numéro de T.V.A.	Chiffre d'affaires (T.V.A. non comprise)	Montant de la T.V.A.
1	BE0		
2	BE0		
3	BE0		
4	BE0		
5	BE0		
6	BE0		
7	BE0		
8	BE0		
9	BE0		
10	BE0		
11	BE0		

Plier ici s.v.p.

12	BE0		
13	BE0		
14	BE0		
15	BE0		
16	BE0		
17	BE0		
18	BE0		
19	BE0		
20	BE0		
21	BE0		
22	BE0		

Totaux de la page :

Annexe 6

Situation	Solutions
1. un avocat établi en Belgique facture une consultation à un avocat établi aux Pays-Bas.	<p>Le lieu de la prestation de services est situé aux Pays-Bas, ce qui signifie que la TVA hollandaise est due sur la prestation. Le redevable de cette TVA est le preneur hollandais du service.</p> <ul style="list-style-type: none"> ⇒ Facture hors TVA belge, mention du n° TVA du client hollandais sur la facture et mention « TVA due par le preneur – article 196 Directive 2006/112/CE ». ⇒ Grille 44 de la déclaration TVA ⇒ Listing intracommunautaire
2. Un avocat établi aux Pays-Bas facture une consultation à un avocat établi en Belgique.	<p>Le lieu de la prestation de services est situé en Belgique (lieu du preneur), ce qui signifie que la TVA belge est due sur la prestation. Le redevable de cette TVA est le preneur belge du service.</p> <ul style="list-style-type: none"> ⇒ Réception d'une facture hors TVA. ⇒ Grilles 82, 88, 55 et, si droit à déduction, 59 de la déclaration TVA
3. Un avocat établi en Belgique facture une consultation à une entreprise établie aux Etats-Unis.	<p>Le lieu de la prestation de services est situé aux Etats-Unis (lieu du preneur), ce qui signifie que la TVA belge n'est pas due sur la prestation.</p> <ul style="list-style-type: none"> ⇒ Facture hors TVA belge et mention « Service localisé au lieu du preneur – article 21, §2 du CTVA ». ⇒ Grille 47 de la déclaration TVA ⇒ Facture + TVA belge (21%) ⇒ Grilles 03 et 54 de la déclaration TVA
4. Un avocat établi en Belgique facture une consultation à une entreprise établie en Belgique.	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Pas d'obligation d'émettre une facture ⇒ TVA belge due sur la prestation au moment de l'encaissement ⇒ Grilles 03 et 54 de la déclaration TVA
5. Un avocat établi en Belgique facture une consultation à un particulier établi en Belgique.	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Pas d'obligation d'émettre une facture ⇒ TVA belge due sur la prestation au moment de l'encaissement ⇒ Grilles 03 et 54 de la déclaration TVA
6. Un avocat établi aux Etats-Unis facture une consultation à une entreprise établie en Belgique	<p>Le lieu de la prestation de services est situé en Belgique (lieu du preneur), ce qui signifie que la TVA belge est due sur la prestation. Le redevable de cette TVA est le preneur belge du service.</p> <ul style="list-style-type: none"> ⇒ Réception d'une facture hors TVA. ⇒ Grilles 82, 88, 55 et, si droit à déduction, 59 de la déclaration TVA
7. Un avocat établi aux Etats-Unis facture une consultation à un particulier établi en Belgique.	<p>Le lieu de la prestation de services est situé aux Etats-Unis (lieu du prestataire), ce qui signifie que la TVA belge n'est pas due sur la prestation.</p>

<p>8. Un avocat belge prépare pour le compte d'un client une convention de vente d'un immeuble situé en Belgique. Quid si le client est une entreprise allemande ? Quid si le client est une entreprise américaine ? Quid si le client est un particulier suisse ?</p>	<p>Dans tous les cas, le lieu de la prestation de services est situé en Belgique (lieu de l'immeuble), ce qui signifie que la TVA belge est due sur la prestation. ⇨ Facture + TVA belge ⇨ Grilles 03 et 54 dans la déclaration TVA</p>
<p>9. Un comptable établi en France facture une consultation à un avocat établi en Belgique. Le lieu de la prestation de services se situe en Belgique et le débiteur de la TVA est l'avocat belge.</p>	<p>Le lieu de la prestation de services est situé en Belgique (lieu du preneur), ce qui signifie que la TVA belge est due sur la prestation. Le redevable de cette TVA est le preneur belge du service. ⇨ Réception d'une facture hors TVA. ⇨ Grilles 82, 88, 55 et, si droit à réduction, 59 de la déclaration TVA</p>
<p>10. Un bureau d'avocats belge achève des ordinateurs auprès d'un fournisseur luxembourgeois et se les fait livrer en Belgique.</p>	<p>L'achat des ordinateurs doit être traité comme une acquisition intracommunautaire de biens en Belgique. Le bureau d'avocats doit communiquer son numéro de TVA belge à son fournisseur. ⇨ Réception d'une facture sans TVA ⇨ Grilles 83, 86, 55 et, si droit à déduction, 59 dans la déclaration TVA</p>

a.

AVOCATS.BE