

Centre de formation professionnelle

CAPA Année judiciaire 2014-2015

PREMIERE PARTIE : L'ORGANISATION DU CABINET D'AVOCAT

DEUXIEME PARTIE : LES OBLIGATIONS FISCALES ET COMPTABLES DE L'AVOCAT

TROISIEME PARTIE : LA PRATIQUE DES HONORAIRES

* *
*

Première partie : L'organisation du cabinet

La partie relative à l'organisation du cabinet a été rédigée par :

Jean-Pierre Bette, avocat au Barreau de Bruxelles
John Bigwood, bâtonnier au Barreau de Bruxelles
Xavier Grogard*, avocat au Barreau de Bruxelles
François Motulsky*, avocat au Barreau de Bruxelles
Thierry Van Nerom*, avocat au Barreau de Bruxelles
Jean-Pierre Van Cutsem, avocat au Barreau de Bruxelles
Patrick Van Damme*, avocat au Barreau de Bruxelles

(*) auteurs de la mise à jour 2007/2008

I. Introduction – Avertissement

L'exercice de la profession d'avocat nécessite de multiples qualités.

Outre une connaissance juridique importante 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 quotidiennement par l'avocat qui entend 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.

Cette organisation rigoureuse se marque par plusieurs aspects 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.

L'objectif des présentes notes est de tenter de déterminer les lignes directrices qui doivent assurer une gestion efficace du cabinet d'un avocat.

Ces notes conduiront leurs lecteurs dans des aspects aussi divers de l'organisation pratique du cabinet (bureau, salle de réunion, secrétariat, tenue des agendas,...), l'organisation comptable et fiscale et, enfin, la pratique des honoraires. En ce qui concerne les obligations sociales, le lecteur pourra se reporter au mémento des stagiaires mis à jour chaque année et qu'il pourra se procurer au secrétariat de la Conférence du Jeune Barreau¹.

Tous ces aspects participent de la même intention, celle de rendre plus efficace, moins onéreuse et partant, plus rentable l'activité de l'avocat, qu'il travaille seul, en groupe ou en association.

Ces notes ne sont toutefois pas exhaustives. Elles ne se veulent qu'indicatives.

Toutes les critiques visant à assurer leur exhaustivité ou une meilleure compréhension des principes régissant l'organisation du cabinet d'avocat sont à l'évidence souhaitées et les bienvenues.

Les lecteurs des présentes notes voudront bien prendre à cet égard, directement contact avec leurs auteurs qui tenteront, lorsqu'ils les auront reçues, de les collationner et d'en tirer le meilleur parti à l'occasion de futures mises à jour.

Nous tenons d'ores et déjà à remercier ces lecteurs de leur attention.

¹ Le chapitre consacré au droit social a été rédigé par Madame Bivort.

Introduction

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

Le premier aspect que nous aborderons 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.

Il s'agit donc de ne pas le décevoir...

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, 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 enfin, dans une dernière 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.

Chapitre 1 : L'organisation matérielle du travail de l'avocat – l'accueil et le contact avec la clientèle

I. L'ACCUEIL DU CLIENT

L'accueil du client ne commence pas lors de la première visite que celui-ci rendra à l'avocat.

Le client, souvent désemparé, doit être « accueilli » bien avant, lors du premier contact, souvent téléphonique, qu'il aura avec le cabinet de l'avocat.

L'essentiel de ce premier contact est de se montrer disponible, prêt à l'écoute et accueillant.

Le client doit constater à l'occasion de ce premier entretien téléphonique que le problème qu'il évoque ou la question qu'il pose rentre dans les compétences de l'avocat, l'intéresse et que ce dernier souhaite le rencontrer pour pouvoir approfondir

avec lui les différents aspects de la question ou du litige qu'il souhaite confier à l'avocat.

L'idéal serait d'avoir un premier contact téléphonique direct avec le client.

Cela n'est malheureusement pas toujours possible dans la mesure où l'avocat pourrait être occupé à d'autres tâches (plaidoiries, réunions extérieures, autres réunions au cabinet,...) au moment où le client décide de prendre le premier contact.

Il faut alors s'assurer qu'il sera reçu téléphoniquement par le secrétariat, que l'avocat aura mis en place, et qu'il y trouvera chaleur humaine et réponse à son souhait de convenir avec l'avocat d'un rendez-vous, ou, le cas échéant, d'être rappelé par téléphone.

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 d'un conseil, d'une assistance, d'une consultation ou de l'intervention peut-être urgente d'un avocat.

Il doit être répondu à l'appel du client soit immédiatement, soit ultérieurement.

L'avocat pourrait alors également prendre pour habitude, lorsqu'il est à nouveau disponible de rappeler le client qui a pris contact téléphoniquement avec son cabinet durant son indisponibilité pour avoir, avec lui, le premier entretien « préparatoire » à la réunion sollicitée et obtenue par le client quelques minutes, voire quelques heures auparavant.

II. LA PREMIERE VISITE DU CLIENT

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

Cette première entrevue doit être préparée. Elle ne peut être improvisée.

Afin d'assurer l'efficacité de la préparation évoquée, il faut essayer, lors du premier contact avec le client, de glaner certaines informations relatives à la question qui sera posée à l'avocat ou au litige qu'il lui sera demandé de résoudre.

Il est, par exemple, essentiel, préalablement au premier contact et à la première visite du client, d'essayer d'obtenir l'ensemble des documents constituant le dossier qui sera remis à l'avocat.

L'examen des premiers documents remis par le client, préalablement à sa première visite, surtout si celle-ci est relativement éloignée de la date à laquelle le

premier contact a été pris, permettra à l'avocat de réfléchir au premier conseil à donner au client lors de sa visite ou, le cas échéant, à déplacer le rendez-vous du client si des mesures urgentes devaient être prises avec son accord.

L'essentiel lors du premier entretien avec le client est de l'écouter et de tenter de comprendre le problème posé et l'importance des pièces qu'il a remises.

A l'occasion de ce premier entretien, il faut prendre note des coordonnées essentielles du client.

Il est conseillé 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,

Autant d'informations qui seront utiles pour la gestion du dossier et la préparation des actes de procédure.

Lors de ce même entretien, il faudra également prendre note des faits saillants des informations fournies et du dossier remis¹.

Il ne faut 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 de communication de 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, etc... .

C'est également à l'occasion de la première visite du client qu'il convient d'aborder avec lui la question des honoraires² et des frais nécessités par l'intervention de l'avocat.³

Enfin, à l'issue du premier entretien avec le client, l'avocat prendra soin de confirmer verbalement les termes essentiels de celui-ci en parcourant ses notes

¹ 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.

² Cette question fera l'objet d'un examen approfondi dans la deuxième partie des présentes notes.

³ 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.

personnelles et les pièces remises¹ et le cas échéant en posant déjà des questions complémentaires destinées à compléter son information.

* *
*

Chapitre 2 : L'organisation matérielle du travail de l'avocat – L'utilisation efficace du secrétariat et du matériel bureautique

I. LE SECRETARIAT

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.

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 et doit éprouver l'un pour l'autre des sentiments de respect et d'entraide.

Lorsque l'avocat s'absente, ne souhaite pas prendre d'appels, ou souhaite travailler dans les dossiers qui lui ont été confiés, il en informe clairement son secrétariat qui sera chargé d'informer le client qui appelle à l'aide d'un message clair et précis qui sera à tout moment respecté par l'avocat qui a donné à son secrétariat l'instruction communiquée au client.

Tous les avocats, surtout lors des premières années de travail, ne peuvent bénéficier des services d'un secrétariat.

Une utilisation efficace du matériel bureautique mis à l'heure actuelle à la disposition de ces avocats pourra se révéler être un exutoire utile et efficace.²

* *
*

¹ Il serait peut-être également utile, 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.

² Nous songeons particulièrement aux boîtes vocales des GSM, aux répondeurs téléphoniques perfectionnés que nous connaissons à l'heure actuelle voire aux messages électroniques (E-mail)...

II. LE MATERIEL BUREAUTIQUE

L'efficacité d'un cabinet d'avocat se mesure également aux facilités bureautiques dont il dispose.

II.1. Le photocopieur

Il existe une très large gamme d'équipements plus ou moins sophistiqués.

Les fonctions principales des photocopieurs sont les suivantes :

- monobac ;
- double bacs ou triples bacs ;
- réductions ou agrandissements ;
- choix du bloc automatique selon la taille du document ;
- commande vocale ;
- trieuse automatique ;
- agrafeuse automatique
- cadence de reprographie ;
- variation de la qualité de reproduction.

Le coût d'un photocopieur est le résultat de trois postes :

- le prix d'achat ou le coût de la location ;
- les coûts de maintenance ;
- les prix des consommables.

Généralement, les postes relatifs aux coûts de la maintenance et aux prix des consommables sont plus discriminants que le poste relatif au prix d'achat ou au coût de location de l'appareil.

II.2. Le télécopieur

L'usage du télécopieur est généralisé dans la profession d'avocat.

Il existe en réalité deux grandes catégories de fax :

- l'équipement fax qui suppose un traitement manuel au départ et à l'arrivée ;
- la communication des fax à l'intermédiaire d'un ordinateur personnel.

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 professionnelles (Marc Wagemans, mis à jour par Yves Oschinsky, édition 2004, n° 336, p. 384).

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 le conseil de l'Ordre veut 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 découlent (Commentaire relatif à la résolution du 26 janvier 1999, Recueil des règles professionnelles, 2004, n° 336 – 1, p. 385) ».

II.3. L'informatique

II.3.1. Le matériel (ordinateur, portable, palm, imprimante)

La réussite de l'information d'un cabinet d'avocat implique le respect des quatre règles principales suivantes :

- la définition des besoins ;
- la nomination d'un responsable disponible ;
- la sensibilisation du personnel de secrétariat ;
- la réorganisation du travail afin de tirer le meilleur parti de l'outil informatique

Selon l'importance de l'investissement considéré, des spécialistes informatiques pourraient être sollicités.

Le cas échéant, également, un cahier des charges pourrait être établi.

Les ordinateurs doivent être adaptés au volume général de travail et supporter l'évolution des fonctionnalités d'un cabinet d'avocat sur une période de trois ans.

Il conviendra de choisir du matériel parfaitement adapté à l'environnement de bureau et de bonne qualité.¹

La plupart des ordinateurs sont livrés avec des disques durs. La taille de ces disques doit être définie en fonction du volume de travail précisé le cas échéant dans le cahier des charges ou présumé.

Les imprimantes sont un élément clé de la configuration dans un cabinet d'avocats.

Il existe une multitude de choix et des prix très différents.

Il convient de procéder à des comparaisons extrêmement fines dans la mesure où le coût de l'imprimante n'est pas uniquement réduit à son prix d'achat.

Les consommables peuvent, compte tenu du type d'utilisation, modifier profondément l'économie du poste imprimante dans le parc informatique.

¹ Il est ainsi préférable d'éviter les matériels de type « grand public » ou « clone » qui, lorsqu'ils sont restés allumés pendant le week-end, ne sont plus utilisables le lundi matin...

Il convient à cet égard principalement d'étudier le nombre moyen de pages émises par le cabinet et d'y mentionner les imprimantes en fonction de leur nombre et de leur évolution.

Les ordinateurs, comme les imprimantes, tombent normalement (souvent !) en panne.

Il convient généralement de souscrire, au moment de l'acquisition, un contrat de maintenance qui prévoit des délais d'intervention rapides et un prix forfaitaire pour les interventions soit sur site (c'est-à-dire dans le cabinet même sans déplacement de l'appareil), soit à l'extérieur moyennant le remplacement de l'appareil pendant le temps requis pour la réparation.

II.3.2. Les performances

Enfin, les logiciels se divisent en deux catégories particulières :

- les logiciels spécifiques ;
- les logiciels applicatifs ou les outils.

Parmi les logiciels spécifiques, il y a bien entendu les logiciels de traitement de texte et le cas échéant les logiciels de gestion de cabinet d'avocat qui comprennent généralement un programme destiné à gérer le « time-sheet » de l'avocat ainsi que le comptabilité et la gestion financière de son cabinet.

Sans vouloir entrer dans le détail du choix du logiciel de traitement de texte de gestion du cabinet, il échet simplement de faire remarquer qu'il n'y a pas de logiciel meilleur que d'autres, il n'y a, en réalité, que des logiciels plus ou moins en adéquation avec certains profils de cabinets d'avocats.

L'essentiel est donc de bien définir les besoins et l'utilisation qui sera faite du logiciel.

Il vaut mieux également prévoir dans le contrat à négocier une formation quant à l'utilisation du logiciel afin de pouvoir rendre celui-ci immédiatement utilisable, tant par l'avocat que par son secrétariat et, le cas échéant, de pouvoir en utiliser plus rapidement l'ensemble des subtilités.

La connexion internet (ADSL) est aujourd'hui indispensable.

II.4. Le téléphone, le GSM

A l'instar de l'informatisation de son cabinet, l'étude des choix d'équipement de télécommunication nécessite un cahier des charges précisant :

- les fonctions de télécommunication ;
- les modalités d'organisation ;
- les volumes annuels ;

- l'évolution prévisionnelle sur trois ans du nombre de communications et de postes ;
- les types de services souhaités.

Il existe une multitude de fonctions présentes dans le domaine de la téléphonie moderne.

Toutes ces fonctions ne sont pas nécessaires pour la gestion d'un cabinet d'un avocat.

L'essentiel est donc de faire coïncider le plus adéquatement possible les besoins avec les offres multiples qui existent sur le marché.

L'on ne peut, à l'heure actuelle, négliger l'existence du téléphone portable qui reste, surtout dans les versions modernes de ces appareils, un outil organisationnel tout à fait efficace.

Enfin, dans le domaine de la téléphonie, il ne faut pas négliger les services existants en ce qui concerne les appels internationaux (routage) qui permettent à l'abonné d'un système automatique de procéder à la sélection la plus économique des appels selon le pays appelé et les plages horaires utilisées.

* *
*

III. LES LOCAUX

III.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.

L'essentiel et le point d'équilibre à atteindre est l'adéquation entre l'image du cabinet et ses bureaux.

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.

III.2. Cabinets secondaires

Tout avocat a la faculté d'ouvrir un ou plusieurs cabinets secondaires.

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 (on renvoie pour plus de développements au Règlement de l'OBFG du 17 décembre 2001, approuvé par le conseil de l'Ordre le 8 janvier 2002, Recueil des règles professionnelles, 2004, n° 253 – 1, p. 303) ».

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.

Attention à ne pas courir plusieurs lièvres à la fois.

Réfléchir aux coûts réels (location et maintenance).

* *
*

IV. LA DOCUMENTATION

*« Plus que toute autre fonction de l'entreprise, la documentation, pour un juriste, est le cœur même de sa fonction ».*¹

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

- la documentation papier ;
- la documentation électronique.

IV.1. La documentation papier

Il existe de très nombreuses bibliothèques.

Par ailleurs, l'Ordre français des avocats du barreau de Bruxelles a mis à la disposition de l'ensemble des avocats une bibliothèque tout à fait complète et qui offre la possibilité d'emprunter certains ouvrages ou d'en photocopier divers extraits.²

¹ Christian Battarel, Les banques des données juridiques : point de vue de l'utilisateur, Gaz. Pal., 1994, 1 S, p. 105.

² 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.

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.

IV.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 légions et permettront de consulter doctrine, législation ou jurisprudence (belgilex.be ; cjbb.be ; barreaudebruxelles.be ; cass.be ; moniteur.be ; europe.eu.int/eur-lex ; raadvtst-consetat.be ; just.fgov.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.

* *
*

V. 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.

* *
*

VI. 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.

VI.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 au domicile des clients, des réunions fixées devant les diverses instances administratives, etc.

Il convient également d'y indiquer les rendez-vous relatifs aux années ultérieures à celle en cours.

Même si la tenue d'un double agenda peut constituer un surcroît de travail, cette tenue paraît indispensable 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.

VI.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 § 2 du Code Judiciaire, 750 § 2 du Code Judiciaire, 751 du Code Judiciaire.

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.

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 (Lettre du barreau n° 4, année judiciaire 2002 – 2003, p. 361).

On veillera donc à inscrire également la date du dépôt du dossier.

VI.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.

VI.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 ».

* *
*

VII. LA CONSTITUTION ET LE CLASSEMENT DES DOSSIERS EN COURS

VII.1.

Chaque nouvelle affaire confiée par un client mérite 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 la note reprenant le résumé de l'entretien, voire la lettre du client qui confie l'affaire et qui joint les pièces demandées préalablement à l'entretien au cabinet.¹

Le dossier doit être classé logiquement et faire l'objet d'une mise à jour stricte et ponctuelle.

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 n'importe quel avocat, et lui permettre, immédiatement, de pouvoir donner un conseil utile au client qui attend bien souvent une réponse immédiate à sa question.

Différentes méthodes existent pour identifier le dossier.

Le 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.²

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 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.

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.

¹ Voyez supra.

² 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.

Le classement doit être assuré tous les jours, le cas échéant par le secrétariat.

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,

Le dossier « pièces » contient tous les documents et toutes les pièces qui peuvent éventuellement être utilisées comme pièces de procédure.¹

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 confidentielles adressées par l'avocat à son adversaire.²

On classera les pièces du client et les pièces de l'adversaire dans des chemises distinctes.

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.

VII.2.

Il est essentiel de veiller à la bonne constitution du dossier d'audience.

Soit avant l'audience de plaidoiries devant la cour d'appel conformément au protocole barre – magistrature, soit après les plaidoiries devant les autres juridictions, l'avocat dépose son dossier de pièces.

Ces pièces doivent être inventoriées.

Tant pour faciliter la plaidoirie de l'avocat que le délibéré du tribunal ou de la cour, les pièces sont classées 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.

¹ 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.

² Même dans cette hypothèse, il est vivement conseillé à l'avocat de conserver une copie de la lettre officielle dans son dossier correspondance.

VIII. L'ARCHIVAGE DES DOSSIERS TERMINES

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...

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 des 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 à tout moment 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.

Les dossiers doivent être conservés pendant cinq ans.

Il existe des sociétés d'archivage.

Deuxième partie : Les obligations comptables et fiscales de l'avocat (mise à jour au 1^{er} septembre 2014)

La partie concernant les obligations comptables et fiscales de l'avocat, en ce compris celles en matière de TVA, a été remise à jour par Me François Masquelin en ce qui concerne les obligations comptables et la TVA. Il tient à remercier l'OBFG pour la qualité et la clarté du travail réalisé via les FAQ publiés sur le site.

Les autres chapitres ont été mis à jour par Me Nathalie Hollasky, Me Catherine Sбилle, Me Laurence Deklerck et Me Michel Lookx.

Qu'ils soient tous vivement remerciés.

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 à ces derniers.

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 matière fiscale et comptable lui permettra également de s'assurer d'une gestion efficace et précise de son cabinet.¹

* *
*

¹ 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.

CHAPITRE I

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 fiches individuelles.

Depuis le 1^{er} 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. Carnets de reçus

A. Généralités

Les avocats 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 (article 310, §1^{er} CIR et A.M. du 17 décembre 1998 déterminant les documents comptables à tenir par les avocats, modifié par l'AM du 27/12/2013, MB 2/1/2014).

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 7^{ème} année ou du 7^{ème} exercice comptable qui suit la période imposable.¹

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

¹ Voir article 315, al. 3, C.I.R./1992.

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

B. Délivrance des reçus

Toutes les provisions ou honoraires, remboursements de frais et autres recettes, reçues 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 (A.M. 17 décembre 1998, art. 7).

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.¹

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.

2. Livre journal

A. Généralités

Les avocats doivent 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 professionnelles (article 310, §2 CIR).

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.

Préalablement à tout usage, le livre journal doit être présenté, pour être coté

¹ Cass., 17/5/1996, Delvoye, Bull. Contrib., n°444, p. 1525.

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.

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.

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 bruts (Cass., 23/10/1962, Delvoye, Bull. 394, p. 520).

Le livre journal est clôturé à la fin de chaque année. Il faut tracer un trait horizontal après la dernière inscription 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.

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.¹

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

¹ QP n°106 de M. Defraigne, Bull. QR n°24, Chambre, session 1970-1971, p. 1150, Bull. Contrib., n° 486, p. 1227.

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.¹

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 coté 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

C. Inscriptions à porter dans les différentes colonnes

¹ 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.

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.

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 coûtant pour les dépenses supportées par l'avocat au nom et pour le compte du client (sur la notion de débours, voyez 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). Il n'y a 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.

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 affectation (voir commentaire de l'art. 27, CIR 92 (n° 27/5) et de l'art. 320, CIR 92 (n° 320/A5/6). L'avocat devra déterminer, sous le contrôle de l'administration, le montant qu'il entend reporter et en apporter la justification.

PARTIE DROITE « DEPENSES – FACTURIER D'ENTREE »

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 », « mobilier 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'opèrera 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 assujetti partiel en raison de ses activités exemptées.

3. Les facturiers d'entrée et de sortie

A. GENERALITES

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'ENTREE

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.

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 17/12/1998 déterminant les documents comptables à tenir par les avocats (modifié par l'AM du 27/12/2013, 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 sorties 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 de sortie 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, pour les opérations à la sortie, 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.

5. Le tableau des biens d'investissement

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, art. 6, § 1^{er}).

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.

En matière de T.V.A., 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 (ce montant était de 250,00 € jusqu'au 31 décembre 2013).

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.

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 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'Etat ou de l'assujetti en cas, par exemple, de changement d'affectation du bien.

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

- la date où 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.

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 17/12/1998 déterminant les documents comptables à tenir par les avocats (modifié par l'AM du 27/12/2013, MB 2/1/2014).

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, sans déplacement, 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.¹

Toute autre utilisation est exclue, de sorte que les renseignements ne peuvent jamais être utilisés en vue de la taxation des clients.²

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.

¹ Confrères, huissiers de justice, experts, etc...

² Civ. Bruxelles (sais.) 14 février 1991, J.T. 1991, p. 313.

Les documents dont il est question à l'alinéa 1^{er} 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.

B. Contenu

Les comptes individuels doivent recevoir l'inscription de toutes les opérations¹ 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.

¹ Entrées, sorties-transferts.

dépense par rapport au revenus, tantôt sur la partie professionnelle d'une dépense mixte¹.

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.

Normalement, ces accords ne peuvent être remis en cause que pour l'avenir² sauf lorsqu'intervient un changement dans les conditions d'exercice de la profession modifiant les données ayant servi de base à l'accord³.

Une simple tolérance de l'inspecteur lors d'un exercice antérieur n'est pas un accord susceptible de lier le fisc pour l'avenir⁴.

À défaut d'un tel accord, l'administration reste tenue d'évaluer les dépenses et charges de manière raisonnable (article 50, § 1^{er} C.I.R.92), c'est-à-dire de manière mesurée, équitable⁵.

3. L'avocat opte pour l'accord collectif pour certains frais professionnels

Dans cette hypothèse, l'avocat devra néanmoins apporter la preuve de ses frais réels - s'il entend les déduire – pour tous les frais 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 C.I.R 92 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'administration⁶, accord révisé en 2011, sous l'égide de l'O.B.F.G., 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 bureau⁷ ;
4. Les cotisations à caractère social (associations philanthropiques, etc.) ;

¹ Com. I.R. 92, n° 50/2

² Bruxelles, 19 juin 1984, F.J.F. n° 85/92

³ Com. I.R. 92 n° 50/7

⁴ Th. Afschrift, « L'impôt des personnes physiques », Larcier, 2005, p.466.

⁵ Ex : Mons, 17 novembre 2000, F.J.F. n° 2000/295

⁶ Voy. Circ. Du 19/01/1990, Bull. Contr., 1990, n° 692, p. 610 et Circ.RH.842/596.566 (AG Fisc n° 37/2011) du 13.07.2011

⁷ Ne sont pas compris, les frais d'imprimerie, de timbres, ... Anvers, 2/05/2000, 1996/RF/16

5. Les publications diverses sans facture ;

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.

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 12^{ème}, 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.

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.

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° du CIR/92 sont déductibles à concurrence de 69 % pour les frais de restaurant et 50 % pour les autres frais susvisés, la partie privée éventuelle étant préalablement exclue.

Remarques :

1° Les frais vestimentaires ne sont plus déductibles du tout, sauf les frais de vêtements professionnels spécifiques.

En pratique, en ce qui concerne l'avocat, la robe sera le seul vêtement professionnel spécifique dont le coût reste entièrement déductible.

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 C.I.R 92.

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 déraisonnable¹.

En d'autres termes, le critère du chiffre d'affaires et/ou du bénéfice brut n'est absolument pas déterminant en lui-même².

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 professionnels³.

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 l'OBFG 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, etc⁴.

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

¹ Anvers, 4 janvier 2011, Fiscologue 2011, n° 1242

² Gand, 30 janvier 1997, Le Courrier fiscal 1997, 262)

³ Trib. Louvain, 27 mai 2005, Fiscologue 2005, n° 989, 9

⁴ Com. I.R. n°53/28

(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 : les fiches individuelles et relevés récapitulatifs

Conformément à l'article 57 du C.I.R. 92, 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 (Art. 57 C.I.R. 92 et Art. 30 à 33 A.R./C.I.R. 92) :

- 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 Belgique¹, 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.

L'ajout des mots « imposables ou non en Belgique » (1^{er} 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.

Les rémunérations, etc., qui ne sont pas justifiées par des fiches individuelles et un relevé récapitulatif dont il est question à l'alinéa précédent sont alors considérées comme des commissions secrètes. Ceci s'applique non seulement pour les paiements à des résidents, mais aussi pour les paiements à des non-résidents, même s'il y a une facture².

L'administration est disposée à faire preuve de tolérance en cas de rentrée tardive des documents susvisés.

Cette tolérance administrative ne sera accordée que dans les cas où le contribuable n'a pas été en mesure, pour des raisons indépendantes de sa volonté, de respecter les délais impartis. À cet égard, un retard de courte durée pour le dépôt des fiches et relevés n'aura pas pour effet d'entraîner l'application de la cotisation distincte pour autant que ce retard :

1. ne revête pas un caractère systématique ou volontaire ;
2. ne traduise pas une intention de soustraire une matière imposable ;

¹ Cass., 12 septembre 2003, F.J.F., n° 2003/288 à propos de paiements à des non-résidents.

² Circ. Ci. RH. 243/581.810, (AFER 7/2009), 19 février 2009, commentée dans X, « Altijd fiches 281.50 voor buitenlandse commissielonen », Fisc. Act. 2009, n° 16, 8-9.

3. n'empêche pas l'administration de procéder, dans le contexte d'impératifs notamment techniques, à la taxation des revenus et de taxer ces revenus dans le chef des bénéficiaires ;
4. ne rende pas cette taxation plus compliquée sans que des circonstances particulières le justifient sur le plan des faits¹.

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 CIR 92, 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 rapportent²

Ainsi, pour des honoraires attribués en 2013, les documents doivent être remis à l'administration avant le 30 juin 2014.

Pour les avocats, cette obligation concerne essentiellement les honoraires versés aux confrères, aux collaborateurs et aux experts.

Les sommes versées aux huissiers de justice doivent également faire l'objet de fiches individuelles 281.50³.

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.

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 125 € par bénéficiaire.

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.

A défaut de remettre les fiches 281.50 dans le délai légal à l'administration, les sanctions sont identiques à celles citées ci-avant.

¹ Q.R., Chambre, 2002-2003, n° 151, 19273, Q. n° 814, Eerdeken, 26 octobre 2001, Bull. contr., 842, 2844.

² Art. 30 AR / CIR 92.

³ Circulaire n° CI. RH. 243/544.344 (AFER 11/2003) du 28 avril 2003.

Remarque importante :

Supposons qu'un avocat A fasse appel à un avocat B en 2013. 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 2014.

Dans l'hypothèse où le montant facturé revêt un caractère certain et liquide et a été comptabilisé comme tel en 2013, l'avocat A peut déjà porter ce montant en déduction comme frais professionnels pour 2013¹. 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 2013 (l'année de la comptabilisation de la dette certaine et liquide) ? Ou pour 2014 (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 2013 (l'année de la comptabilisation de sa dette certaine et liquide), l'administration apprend par conséquent qu'une indemnité a été attribuée en 2013 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 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 2014 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 ([annexe 4](#)).

II.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.

¹ Com., I.R. 92, n°49/6.

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 fonds¹.

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

Dans un arrêt du 6 mai 1991², 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 utilisés³.

Dans le même sens, la cour d'appel de Gand décida dans son arrêt du 2 décembre 1993⁴ 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.

¹ 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 Breyne du 17/11/1992 ; Bull. Contr., 1993, n° 727, p. 1263 ; Q.P. du sénateur Deprez du 10/06/1994 ; Bull., Contr., 1994, n° 744, p. 2930 ; Voy. dans le même sens dans la jurisprudence : Mons, 15/06/1989 ; F.J.F., n° 89/173.

² RGF, 1991, 340.

³ Voy. encore dans le même sens : Anvers, 03/03/1994, Fiduciaire Berichten, mai 1994, p. 98.

⁴ F.J.F., n° 94/81.

II.1.3 Frais de voiture et moins-values ou plus-values lors de la revente du véhicule

1. Principes

Dans la mesure où la voiture est affectée à des fins privées, aucune déduction n'est possible.

Dans la mesure où le véhicule est affecté à des fins professionnelles, il y a lieu d'établir les distinctions suivantes :

- *Soit l'avocat opte pour le forfait global pour frais professionnels (voyez supra)*

En cas d'application du forfait, les frais de voiture sont censés être englobés dans ce forfait, ce dernier couvrant tous les frais.

- *Soit l'avocat opte pour la déduction de ses frais réels*

Dans ce cas, il y a lieu de distinguer deux régimes distincts de déduction de frais de voiture, soit :

a. Les frais relatifs aux déplacements du domicile au lieu de travail

En vertu de l'article 66, § 4 du CIR 92, tel qu'introduit par la loi du 28 juillet 1992, les frais professionnels afférents aux déplacements entre le domicile et le lieu de travail effectués au moyen d'une voiture, d'une voiture mixte ou d'un minibus, sont fixés forfaitairement à 0,15 € par km parcouru.

Ce régime s'applique aux avocats dont le cabinet est situé en dehors de leur habitation.

Pour les indépendants, on entend par déplacements entre le domicile et le lieu de travail, ceux qui sont effectués entre leur domicile et le lieu fixe où ils exercent leur activité professionnelle ou d'où ils organisent, dirigent ou administrent leur activité professionnelle (bureau, cabinet, etc.).

Pour un avocat, le palais de justice ne sera pas considéré comme un lieu fixe de travail.

Le montant de 0,15 € par km parcouru, qui est à la fois un minimum et un maximum, englobe tous les frais directs et indirects afférents à l'utilisation de véhicule, y compris les frais de carburant

Il ne couvre toutefois pas les frais de financement, ni les frais de mobilophone.

Lorsqu'un contribuable effectue plus d'une fois par jour en voiture le trajet aller/retour entre le domicile et le lieu de travail, le forfait de 0,15 € s'applique en

principe pour chacun de ces trajets. Il est évident que, dans une telle situation, l'intéressé devra établir la réalité des déplacements supplémentaires. Cette preuve est parfois difficile à fournir¹. Par exemple, si le contribuable rentre chez lui pendant l'heure du déjeuner, l'administration vérifiera s'il en a le temps matériel, compte tenu de la durée de son heure de table, de la longueur du trajet, ...

Il est à noter que le forfait de 0,15 € s'applique également depuis l'exercice d'imposition 2002 aux autres « *moyens de transport utilisés* » tels la marche à pied, le vélo, le transport en commun, en rollers, en moto, ...

Toutefois, dans ce cas, la déduction est limitée à une distance « *domicile – lieu de travail* » de 100 km (trajet simple).

La déduction maximale journalière est donc de 0,15 € x 200 km = 30 €.

b. Les autres déplacements professionnels

Pour les autres déplacements professionnels, l'art. 66, alinéa 1^{er} admet la déduction des frais réels, mais cette déduction est limitée à 75% de leur montant.

La limitation à 75% s'applique à tous les frais directs et indirects qui sont liés à l'achat ou la location, à la détention, à l'usage et à l'entretien d'un véhicule.

Il s'agit entre autres des frais suivants :

- les amortissements de la voiture ainsi que des accessoires et équipements (radio, toit ouvrant, pneus spéciaux, ceinture de sécurité supplémentaire, système d'alarme, etc.) ;²
- les frais d'assurance ;
- la taxe de circulation ;
- les cotisations payées à des organisations d'assistance automobile (Touring Secours, R.A.C.B., etc.), ou à des organismes qui assurent le dépannage ou le rapatriement de la voiture, notamment lors d'un voyage à l'étranger (à l'exclusion de la cotisation qui se rapporte à des risques personnels des voyageurs eux-mêmes) ;
- l'achat de pièce de rechange, d'accessoires et d'équipements susceptibles d'être portés directement en frais (extincteur, etc.) ;
- les frais d'entretien (vidange, graissage, etc.), même ceux effectués par le contribuable lui-même dans son propre atelier ; les frais de réparation ;

¹ Voy. Mons, 15/5/1986 ; Bull. Contr., 1987, n° 657, p. 95 ; Liège, 22/12/1993 ; F.J.F., n° 94/111.

² Il est à noter qu'un avocat (par exemple jeune stagiaire) qui se serait vu offert un véhicule par un tiers (par exemple ses parents) pourrait amortir cette voiture (« *que les conditions d'amortissement d'un bien affecté à son entreprise par son propriétaire sont indépendantes du caractère onéreux ou gratuit de l'acquisition de ce bien* ») (Trib. 1^{ère} instance Liège, 16 mai 2002, Fiscalnet).

- les frais de dépannage et de remorquage des véhicules en panne, les frais d'expertise et de justice (en ce compris les honoraires d'avocats) qui sont en rapport avec l'usage d'une voiture ;
 - les frais de dépoussiérage et de lavage des voitures, effectués dans des installations spécialisées (car wash) ou au sein de l'entreprise ;
 - les frais de garage (amortissement ou loyer des garages, etc.) ;
 - les frais de stationnement ou de parking et les péages, les redevances payées lors du contrôle technique, la TVA non déductible, la redevance auto-radio ;
 - la taxe de mise en circulation ;
 - le système de navigation (GPS).
- Depuis l'exercice d'imposition 2011, la déduction des **frais de carburant** est également limitée à 75%. (Loi programme du 23 décembre 2009).

*

*

*

Remarque :

Frais de réparation – Intervention d'une compagnie d'assurances

La quotité professionnelle des frais de réparation tombe sous le scalpel des 75%. Quid lorsque ces frais sont remboursés par une compagnie d'assurances ou par un tiers ? Le raisonnement de l'administration consiste à dire que ce remboursement est sans incidence sur le principe de la déduction des frais professionnels. Mais dans la mesure où ces frais ne sont déductibles qu'à concurrence de 75%, l'indemnité que touche le contribuable ne doit être reprise que dans la même proportion comme « *un élément positif contribuant à la détermination de son bénéfice* ».

*

*

*

Sont aussi visés par la limitation à 75% :

- les frais résultant de l'utilisation d'un taxi ;
- les frais de location d'une voiture (seuls les frais de carburant que le bailleur porte en compte distinctement échappent à la limitation).

*

● *

•

Les frais suivants ne sont pas visés par la règle des 75% :

1. Les charges de financement

Demeurent entièrement déductibles :

- a. les intérêts d'emprunts contractés lors de l'achat d'une voiture ;
- b. les intérêts et autres charges financières qui sont compris dans les annuités d'un contrat de financement à l'achat d'un véhicule ;
- c. en matière de location-financement ou leasing, les intérêts et autres charges financières compris dans les redevances échelonnées prévues dans le contrat (à l'exclusion donc de la quotité qui couvre l'amortissement du capital) ;
- d. en cas de renting, l'administration admet que la limitation de la déduction ne s'applique pas aux charges de financement de certains contrats de renting (= location), moyennant le respect de deux conditions : le contrat de renting doit avoir été conclu pour une durée d'au moins 24 mois et il doit distinguer nettement le « *volet financier* » et les autres charges facturées (frais d'entretien et de réparation). Le contrat doit faire ressortir clairement le montant des charges de financement et celui de la reconstitution du capital.

2. Les frais de mobilophone

L'administration admet, par une tolérance administrative, que l'amortissement et les frais d'un mobilophone demeurent déductibles à 100%.

3. La TVA non récupérée

La TVA qui frappe les frais de mobilophone et de financement demeure également déductible à 100%.

2. La justification des frais de voiture

i. Les frais de voiture entre le domicile et le lieu de travail

Pour les contribuables qui effectuent chaque jour normal de travail, le même trajet du domicile au lieu de travail¹ le nombre de km à retenir pour l'application du forfait est facile à déterminer d'après le nombre de jours de travail prestés et la distance normale du domicile au lieu de travail.

¹ En distance et en nombre.

Exemple :

Un déplacement aller/retour par jour du domicile (Louvain) au lieu de travail (Bruxelles) pendant 230 jours par an : $230 \text{ j} \times 50 \text{ km} \times 0,15 \text{ €/km} = 1.725 \text{ €/an}$.

A noter que le trajet à retenir n'est pas nécessairement le plus court, mais bien celui qui, compte tenu de la distance, de la densité du trafic, de l'état des routes et de la durée des déplacements peut être considéré comme normal¹.

Les autres contribuables, qui effectuent plusieurs déplacements pour certains jours de travail, doivent au moyen de documents probants² emporter à suffisance de droit, la conviction de l'agent taxateur, quant au nombre de km effectués entre le domicile et le lieu de travail.

ii. Les autres frais de voiture

Un contribuable qui postule la déduction de frais de voiture pour des déplacements professionnels autres que le trajet du domicile au lieu de travail, doit prouver le montant réel de ces frais ainsi que la quotité de ceux-ci relatifs aux frais professionnels de voiture autres que ceux afférents au trajet du domicile au lieu de travail. Cette quotité reste également comme auparavant soumise à la limitation de 75%³.

Les frais inhérents à l'utilisation d'une voiture à des fins professionnelles autres que ceux du domicile au lieu de travail⁴ doivent être justifiés par des documents probants.

Seul le coût du carburant, de l'huile (entre les vidanges) et du lavage (car wash) peut être calculé forfaitairement en fonction des km parcourus.

Pour les frais de carburant, l'avocat peut envisager deux solutions :

- b. soit le contribuable dispose de pièces justificatives pour ces dépenses (tickets délivrés par les appareils Mister Cash et Bancontact, relevés bancaires, décomptes mensuels établis par le pompiste habituel) ;
- c. soit il calcule forfaitairement ses frais de carburant selon la formule suivante : nombre de km justifiés x consommation moyenne de la voiture par 100 km x prix officiel moyen par litre (publié chaque année par l'administration).

Remarques :

¹ Voy. Circ. 12/03/1993 ; Bull. Contr., 1993, n° 727, p. 1082 ; Liège, 14/05/1986 ; F.J.F., n° 87/9.

² Calendriers, agendas, horaires, etc.

³ Sauf pour les frais de financement et de mobilophone.

⁴ Assurance, amortissement, entretien, réparations et taxes.

1. Si l'avocat a à la fois des déplacements professionnels du domicile au lieu du travail et d'autres déplacements professionnels, il devra nécessairement établir les quotités desdits déplacements en fonction du kilométrage réel parcouru pour ces déplacements¹.
2. Si l'avocat n'a pas de déplacements du domicile au lieu de travail (par ex. l'avocat qui a son cabinet à son domicile privé), il peut déterminer la quotité de ces frais de voiture professionnel de deux façons :
 - soit en fonction du kilométrage réellement parcouru à des fins professionnelles ;
 - soit en fonction du nombre de jours ouvrables, par ex. 5/7.

Dans un cas où un avocat demandait la déduction de 6/7 des frais de voiture comme frais professionnels, la cour d'appel de Bruxelles a remplacé cette répartition par une répartition de 5/7 qui « *de façon générale et eu égard aux circonstances normales de l'usage professionnel d'une voiture par un contribuable qui exerce une profession libérale, est plus raisonnable* »².

Quant au délai d'amortissement d'une voiture, l'administration admet généralement un amortissement linéaire sur 5 ans (20% par an).

L'amortissement dégressif est exclu pour les véhicules³.

Il faut néanmoins constater que de plus en plus souvent, certains contrôles portent les délais d'amortissement de véhicules à grande valeur à 6,7 ou 8 ans.

A cet égard, le Ministre des Finances a déclaré dans une réponse à une question parlementaire⁴ qu'aucune règle générale ne prescrit d'amortir une voiture en 5 ans. Pour déterminer l'annuité d'amortissement, il doit toujours être tenu compte d'une durée d'utilisation s'approchant le plus possible de la réalité.

Exemple :

Un avocat habite Louvain et son cabinet est situé à Bruxelles. Il parcourt avec son véhicule automobile 30.000 km par an dont :

- 10.000 km privés ;
- 10.000 km de son domicile au lieu de travail (200 x 50 km) ;
- 10.000 km pour d'autres déplacements professionnels.

Il justifie les dépenses suivantes :

¹ Exemple : 5.000 km privés, 10.000 km domicile-lieu de travail et 10.000 km autres déplacements professionnels p. ex. palais de justice, administration fiscale, colloques, expertises, réunion en-dehors du bureau, etc.

² Bruxelles, 31/03/1994, J.D.F., 1995, 33.

³ Article 43, 1°, CIR 93.

⁴ Q.P. du représentant Gabriëls du 13/09/1994 ; Bull. Contr., 1995, n° 745, p. 148.

| | |
|---|----------------|
| ▪ amortissement : | 4.000 € |
| ▪ primes d'assurances (RC + omnium + ass. jurid.) : | 1.500 € |
| ▪ taxe de circulation : | 300 € |
| ▪ frais d'entretien : | 750 € |
| ▪ frais de carburant : | 2.250 € |
| ▪ frais de financement (intérêts, etc.) : | <u>750 €</u> |
| Total : | 9.550 € |

| |
|---|
| ▪ partie privée (1/3) : rien n'est déductible, déplacements domicile au lieu de travail (1/3) ; |
| ▪ 10.000 km x 0,15 € = à majorer de 1/3 des frais de financement (1.500 + 250 = 1.750 €) ; |
| ▪ autres déplacements professionnels (1/3). |

Déduction :

| | |
|---|---------------------|
| ▪ amortissement : 4.000 x 1/3 x 75% | 1.000,00 € |
| ▪ assurance : 1.500 x 1/3 x 75% | 375,00 € |
| ▪ taxe de circulation : 300 x 1/3 x 75% | 75,00 € |
| ▪ frais d'entretien : 750 x 1/3 x 75% | 187,50 € |
| ▪ frais de carburant : 2.250 x 1/3 x 75 % | 562,50 € |
| ▪ frais de financement : 750 x 1/3 x 100% | <u>250,00 €</u> |
| | 2.450,00 € |
| Montant total déductible : | + <u>1.750,00 €</u> |
| | 4.200,00 € |

3. La moto :

Les frais exposés dans le cadre de déplacements professionnels en motocyclette sont intégralement déductibles. Ces frais ne sont en effet pas soumis à la limitation de la déduction des 75%, ni au forfait de 0,15 €/km pour les déplacements domicile-lieu de travail.

Les frais tels que la taxe de circulation, les frais de carburant, les primes d'assurances, etc... sont déductibles sans limitation. Il en est de même pour l'amortissement de la moto qui peut, en outre, se faire de manière dégressive¹.

Enfin, le casque et même les frais de vêtements des motards (combinaison, gants, bottes, ...) sont intégralement déductibles, bien entendu toujours dans la limite de leur utilisation professionnelle².

¹ Circulaire CI. RH. 241/559.092 ; AFER 29/2004.

² Compte-rendu analytique, Chambre, Commission des Finances et du Budget, séance du 19 octobre 2004, n° 51, COM. 353, p. 3).

4. La règle du minimum de 5.000 km/an d'utilisation privée lorsque le véhicule est utilisé à la fois à des fins privées et à des fins professionnelles est-elle applicable aux avocats ?

En vertu de l'article 1^{er} de l'A.R. du 11/12/1992, le nombre de kilomètres à retenir par année ne peut pas être inférieur à 5.000 km pour la détermination de l'avantage de toute nature qui résulte de l'utilisation à des fins personnelles d'un véhicule mis à disposition du bénéficiaire gratuitement ou moyennant une intervention.

L'administration a commenté cette nouvelle disposition dans une circulaire du 16 décembre 1993¹.

Dans cette circulaire, elle précise que cette disposition intervient également dans le calcul des frais à rejeter dans le chef des travailleurs indépendants qui utilisent, pour des raisons privées, une voiture dont les frais sont déduits entièrement ou en majeure partie de leurs revenus professionnels.

Prenons par exemple un avocat qui utilise sa voiture en partie à des fins privées et en partie pour des déplacements professionnels.

Selon l'administration, l'utilisation privée doit être fixée à 5.000 km au moins par an, dans ce cas-là. Les frais non déductibles afférents à l'utilisation privée doivent, en d'autres termes, se rapporter à 5.000 km d'utilisation privée par an, même si l'utilisation est moins élevée.

A notre avis, ce point de vue de l'administration est contraire à la disposition réglementaire précitée étant donné que l'A.R. vise « *la détermination de l'avantage qui résulte de l'utilisation à des fins professionnelles d'un véhicule mis à disposition du bénéficiaire gratuitement ou moyennant une intervention* » ce qui suppose la présence de deux parties, à savoir celle qui met le véhicule à la disposition (par ex. l'employeur) et celle qui reçoit le véhicule à sa disposition (par ex. l'employé).

Or, dans l'hypothèse de l'avocat qui utilise sa propre voiture à des fins professionnelles, il ne peut quand même pas être question de « *mise à disposition du bénéficiaire d'un véhicule gratuitement ou moyennant une intervention* ».

Le point de vue de l'administration est dès lors critiquable.

Cela n'empêche qu'en fait, lorsqu'un ménage ne dispose que d'une seule voiture, il sera difficile de ne pas accepter une quotité privée minimale de l'ordre de +/- 5.000 kms par an, ce qui représente finalement 416 kms par mois ou 13 kms par jour (courses, rechercher les enfants à l'école, loisirs des parents ou des enfants, etc...).

3. Régime d'imposition de la plus-value ou moins-value réalisée en cas de réalisation du véhicule affecté à l'exercice de l'activité professionnelle

¹ Bull. Contr., 1994, n° 735, p. 295.

Conformément à l'article 43 du CIR 92, la plus-value réalisée est égale à la différence positive entre :

- d'une part l'indemnité perçue (par ex. l'indemnité d'assurance en cas de sinistre) ou la valeur de réalisation (par ex. le prix de vente) du bien ;
- et d'autre part, sa valeur d'acquisition diminuée des amortissements admis antérieurement.

La moins-value réalisée est égale à la différence négative entre ces deux éléments.

En cas d'usage mixte du véhicule, pour déterminer le montant imposable de la plus-value (ou le montant déductible de la moins-value), la valeur de réalisation et la valeur d'acquisition du véhicule doivent être scindées compte tenu de la proportion antérieurement appliquée pour la détermination des amortissements.

Un problème risque de se poser cependant depuis l'entrée en vigueur de l'application du forfait de 0,15 €/km pour les déplacements du domicile au lieu de travail. Ce forfait de 0,15 € comprend en principe tous les frais, y compris les amortissements. Comment dès lors savoir combien d'amortissements ont été admis fiscalement pour déterminer le montant de la plus-value imposable en principe (ou de la moins-value déductible).

Interrogé à ce sujet, le Ministre des Finances a répondu que le calcul des plus-values ou des moins-values doit s'effectuer sur la base des principes suivants :

- le forfait de 0,15 €/km est censé comprendre les amortissements dans la même mesure que les frais réels de voiture déductibles ;
- les plus-values ou les moins-values sur voiture sont calculées selon les règles usuelles pour déterminer la mesure dans laquelle le véhicule est utilisé à titre professionnel ; il y a en outre lieu de tenir compte tant des déplacements du domicile au lieu du travail que des autres déplacements professionnels ;
- les plus-values ou moins-values calculées de cette manière ne sont en fin de compte prises en considération qu'à concurrence de 75%

Ce point de vue de l'administration a été confirmé par la jurisprudence : dans la mesure où la déduction des frais de voiture relatifs aux déplacements du domicile vers le lieu de travail est limitée à un montant forfaitaire de 0,15 € /KM et que ces frais, y compris les amortissements, ne sont pas déductibles pour leurs montants réels, cela n'a aucune incidence sur le régime fiscal des plus-values sur véhicules, en manière telle qu'il y a lieu de ne retenir que la règle générale selon laquelle la plus-value est à prendre en considération à concurrence de 75% de la quotité professionnelle du véhicule (y compris la quotité qui concerne les déplacements du domicile vers le lieu de travail) ¹

Il résulte encore de cette réponse que les moins-values ne sont pas comprises dans le forfait de 0,15 €/km. Elles demeurent déductibles à concurrence de 75%².

¹ Bruxelles, 13 février 2008, n° de rôle 2005/AR/2477, www.fiscalnetfr.be;

² Q.P. du représentant Van Grembergen du 29/09/1993 ; Bull. Contr., 1994, n° 735, p. 366.

La thèse selon laquelle les moins-values seraient déductibles en plus du forfait de 0,15€ par kilomètre fut d'ailleurs suivie par de nombreuses juridictions.¹

Le tribunal de première instance de Mons décide que le forfait ne comprend pas les moins-values sur le véhicule. Pour étayer sa thèse, le tribunal renvoie à l'article 66 §1^{er} du CIR/92, qui traite de la limitation générale à 75% de la déduction des frais de voiture. Il indique que la limitation à 75% s'applique aux « frais professionnels » (à l'exclusion des frais de carburant) qui se rapportent à l'utilisation d'une voiture, ainsi qu'aux « moins-values ». Lorsque le législateur dit ensuite que les frais professionnels déductibles qui se rapportent à l'utilisation d'une voiture pour les déplacements entre le domicile et le lieu du travail sont fixés à 0,15 € par kilomètre, il s'agit uniquement des « frais professionnels » au sens strict, et non pas des « moins-values ».²

Eu égard aux nombreuses contestations, le gouvernement a décidé d'exprimer la position administrative dans le texte de la loi-programme du 22 décembre 2008. Il ne le fait toutefois pas directement. La loi ne déclare pas que le montant forfaitaire de 0,15 € par kilomètre comprend notamment les moins-values. Le législateur a décidé d'adapter le texte de l'article 66 §1^{er} du CIR/92 qui traite de la limitation de la déduction à 75%. Cet article indique dorénavant expressément que les « frais professionnels » comprennent notamment les « moins-values ». Un raisonnement comme celui du tribunal de première instance de Mons, dans son jugement de 2003, ne sera donc plus possible.

Cette nouvelle disposition s'applique aux moins-values subies à partir du 1^{er} janvier 2008. L'exposé des motifs ajoute qu'il ne faudrait pas déduire de ce mode d'entrée en vigueur que les moins-values subies avant cette date seraient déductibles en plus du forfait de 0,15 € par kilomètre parcouru. La modification du texte légal veut uniquement clarifier l'intention du législateur.³

Finalement, même dans le régime en vigueur avant la loi-réforme de 2008, la cour de Cassation a décidé que les moins-values sur les voitures ne sont susceptibles d'être déduites fiscalement que si lesdites voitures constituent, pour le contribuable concerné, un actif affecté à l'exercice de son activité professionnelle, au sens de l'article 41 du CIR.

Dès lors, les moins-values du chef de perte de sa voiture ne sont pas déductibles pour un contribuable qui, comme fonctionnaire, a perçu des rémunérations de travailleur, qui disposait d'une voiture personnelle qu'il utilisait pour ses déplacements entre le domicile et le lieu du travail et qui a subi un sinistre total ; elles sont censées comprises dans le forfait de 0,15 €/km.⁴

¹ Civ. Mons, 20 novembre 2003 ; FJF, n° 2004/107 ; Civ. Hasselt, 2 juin 2004, R.G. n° 01/351/A, confirmé par Anvers, 6 juin 2006, R.G. n° 2005/AR/2546 ;

² Civ. Mons, 20 novembre 2003 ; FJF, n° 2004/107 ;

³ Doc. Parl, Chambre, 2008-2009, n° 52-1608/001, p. 92 ;

⁴ Cassation, 31 janvier 2013, n° F.11.0153.F ;

Exemple :

Un avocat a acquis en 2008 une voiture pour 12.500 € TVAC. Ce véhicule est affecté à 90% à l'exercice de la profession (20% pour les déplacements du domicile au lieu de travail et 70% pour les autres déplacements professionnels).

La voiture est amortie sur 5 ans (20% par an).

1^{ère} hypothèse :

La voiture est vendue en 2011 pour 6.500 €.

Le montant de la plus-value imposable est calculé comme suit :

- Prix de vente, ramené à la quotité professionnelle :

$$6.500 \times 90\% = 5.850 \text{ €}$$

- Valeur d'investissement (quotité professionnelle) :

$$12.500 \quad \times 90\% = 11.250 \text{ €}$$

- Amortissements afférents à la quotité professionnelle (sans tenir compte de la règle des 75% ni du forfait des 0,15 €/km) pour les années 2008 à 2010 :

$$(11.250 \times 20\%) \times 3 = 6.750 \text{ €}$$

- Valeur résiduelle fiscale de la voiture en 2011 :

$$11.250 - 6.750 = 4.500 \text{ €}$$

Plus-value fiscale :

$$5.850 - 4.500 = 1.350 \text{ €}$$

Plus-value imposable :

$$1.350 \times 75\% = 1.012,50 \text{ €}$$

Plus-value exonérée (solde) : 337,50 €

2^{ème} hypothèse

La voiture est vendue en 2011 pour 4.000 €.

- Prix de vente ramené à la quotité professionnelle :

$$4.000 \times 90\% = 3.600 \text{ €}$$

- Valeur résiduelle fiscale (calculée comme ci-dessus) :

$$4.500 \text{ €}$$

Moins-value fiscale :

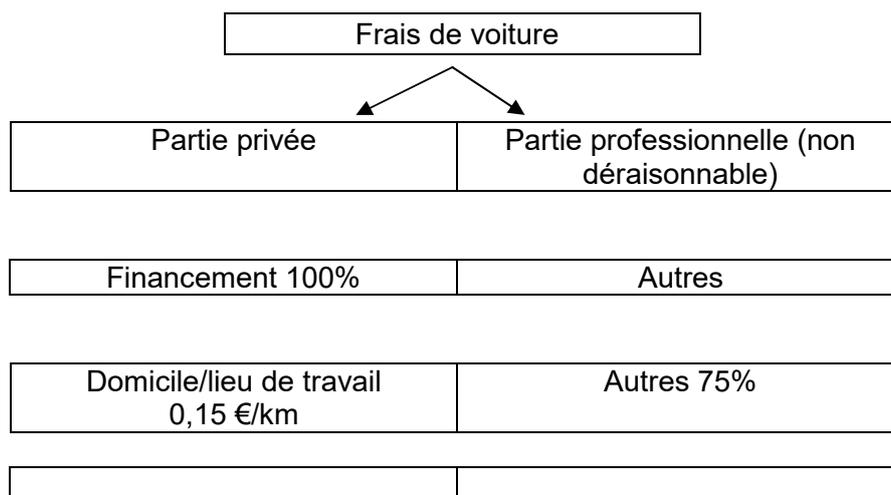
$$4.500 - 3.600 = 900 \text{ €}$$

Moins-value déductible :

$$900 \times 75\% = 675 \text{ €}$$

Moins-value non déductible (solde) : 225 €

Schéma de calcul des frais de voiture :



II.2 LA TAXATION DES INDEMNITES 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 de l'OBFG et de l'OVV, le total des points dus à chaque Barreau.

Dans l'Arrêté royal du 20 décembre 1999¹ 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 §1^{er}, 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 revenus².

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.

Dans le projet de loi de réorganisation économique³ 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 bénéfice du régime de taxation distincte ne pouvait être appliqué aux honoraires privés, la règle restant toujours l'annualité de l'impôt.

¹ MB 30 décembre 1999

² Projet de loi portant réforme des impôts sur les revenus, Doc. Parl. Chambre session 1961-1962, 264, p.85

³ 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 VAN BRUTSEM E., « indemnités que perçoivent avec retard les avocats dans le cadre de l'aide juridique, www. FISCALNET, Hebdo du 3 juillet 2010

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 publique¹,
- 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 publique², excluant l'application de la disposition lorsque le paiement tardif est imputable à une modalité de paiement convenu entre les parties, même si une partie est une autorité publique³.

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 le récent arrêt rendu par la Cour constitutionnelle⁴.

Les Ordres professionnels peuvent exercer une influence sur la date à laquelle intervient le paiement tardif mais ne peuvent être assimilés à une autorité publique⁵.

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 pouvait 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 mois⁶.

¹Selon 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)

²Cassation 18 juin 1987, Pas. 1987,I, 1304

³ Bruxelles, 19 octobre 1995, FJF 96/118, Gand 26 avril 2005, TFR 2005, p.288, Anvers, 6 janvier 2009, RG 2007/AR/3237, www.fiscalnet.be

⁴ 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 C.I.R./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 ?* ».

⁵ Trib. Anvers, 20 février 2005, RG 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, art.171, 6° WIB, zodat niet alle wettelijke vereisten van dat wetsartikel voldaan zijn* ».

⁶Trib. Liège 5 septembre 2005, RG 04-336-A, Trib. Anvers 9 janvier 2006 RG 01-6607-A, Trib. Bruxelles 27 juin 2007 RG2003/14466/A, www.fiscalnet.be

Cette interprétation fut également retenue par la cour d'appel de Liège, dans un arrêt rendu le 25 janvier 2008.

L'administration a introduit un pourvoi contre cet arrêt.

Dans son arrêt du 23 avril 2010¹, 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.

La cause est renvoyée devant la cour d'appel de Mons.

Cette dernière vient de se prononcer, par arrêt rendu le 4 octobre 2013², disposant que :

Qu'en effet, l'arrêt rendu le 25 janvier 2008, par la cour d'appel de Liège le 25 janvier 2008, a été cassé uniquement en tant qu'il soumet les cotisations pour lesquelles il a déclaré les recours recevables au régime spécial de taxation prévu par l'article 171, 6° du Code des impôts sur les revenus 1992 ;

Attendu que le présent arrêt concerne dès lors les cotisations suivantes : les cotisations 739102366 et 362182 de l'exercice 2001, les cotisations 738218501 et 741732191 de l'exercice 2002 ainsi que les cotisations 752585097 et 562001 de l'exercice 2003 ;

Attendu que Marielle S exerce la profession d'avocat ;

Que la demande originaire tend à l'application de la disposition précitée aux revenus litigieux résultant de l'activité exercée par l'intimée dans le cadre de l'aide juridique ;

Attendu que les termes « par le fait de l'autorité publique » signifient que la tardiveté du paiement ou de l'attribution de rémunérations doit être imputable à une faute ou à une négligence de l'autorité publique (Cass. 23 avril 2010, rendu dans le cadre de la présente cause) ;

Attendu qu'il n'apparaît pas des pièces auxquelles la cour peut avoir égard qu'en l'espèce, la tardiveté du paiement ou de l'attribution des rémunérations litigieuses soit imputable à une faute ou à une négligence de l'autorité publique ;

Qu'il s'impose dès lors de réformer le jugement entrepris ;

La cour d'appel de Mons semble laisser entrouverte la porte vers une imposition distincte.

Telle n'est pas l'interprétation retenue par la cour d'appel d'Anvers, laquelle, bien avant qu'intervienne l'arrêt rendu par la Cour de Cassation, estimait que le paiement tardif devait être le fait d'une négligence de l'autorité publique³ et que lorsque le paiement tardif est dû à la réglementation applicable ainsi qu'aux méthodes de

¹ Cass. 23 avril 2010, www.juridat.just.fgov.be

² Mons, 4 octobre 2013, RG 2011/RG/864, www.fiscalnet.be

³ Anvers, 6 janvier 2009, RG 2007/AR/3237, www.fiscalnet.be

travail propres à l'administration, aucune omission ni négligence ne peut être reprochée¹.

Cette jurisprudence a encore été confirmée par la cour d'appel d'Anvers², selon laquelle, le fait que le paiement des indemnités se fasse en une fois se rapporte à la réglementation légale en matière de paiement des avocats pro deo et de son élaboration pratique.

Selon la cour, en vertu de l'art. 508/5, deuxième alinéa et 508/7, troisième alinéa du Code judiciaire, seuls les avocats qui souhaitent participer à l'assistance juridique de première ou de deuxième ligne, se verront confier des affaires qui seront rémunérées selon la réglementation de l'A.R. du 20 décembre 1999, si bien que le mode de paiement visé dans cet A.R. a manifestement été approuvé par les intéressés en connaissance de cause et que son exécution découle de la volonté des parties. 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° CIR/92 ne s'applique pas.

Cette interprétation n'est pas celle adoptée par le tribunal de première instance de Liège, lequel a récemment fait droit, à deux reprises³, au recours présenté par un avocat.

Dans sa décision du 29 octobre 2012, le tribunal relève que *« l'adhésion à ce système est obligatoire pour les avocats stagiaires (voy. Notamment www.barreaudeliege.be). En effet, l'article 435 du code judiciaire dispose que les obligations de stage sont déterminées par le Conseil de l'ordre ; la défense des personnes dont les intérêts qui lui sont confiés par le Bureau d'Aide juridique fait partie intégrante de ces obligations (cf. contrat de stage, communiqué par le requérant).*

Il est clair que, lorsque le législateur adopte une réglementation, telle que l'aide juridique, qui aboutit, par principe, à ce que les prestations de services soient payés avec retard, le retard est bien imputable à l'autorité publique ».

Cette décision est frappée d'appel.

Dans son jugement rendu le 30 septembre 2013, le tribunal de Liège confirme son interprétation :

« Les termes de l'article 171, 6° CIR sont clairs et précis. Le législateur a employé les mots « par le fait de » et non les mots « par la faute de ». Cette disposition n'exige, à aucun moment, que la tardiveté du payement soit la conséquence d'une négligence ou d'une omission de l'autorité, ni que cette tardiveté ait un caractère exceptionnel.

*En toute hypothèse, on peut douter que le système, tel qu'il est organisé, notamment en ne prévoyant aucun octroi de provision pour les prestations de longue durée, soit exempt de toute faute dans le chef de l'autorité publique.
(...)*

« S'il peut arriver que les titulaires de profits soient en mesure de convenir des modalités de paiement des honoraires et, dans ce cas, de rompre le lien

¹ Anvers, 15 septembre 1998, RGF 1999, p.354

² Anvers 7 juin 2011, RG2010/AR/1138, www.fiscalnet.be

³ Trib. Liège 29 octobre 2012, RG 11/5649/A, 11/6510/A et 12/1425/A et Trib. Liège, 30 septembre 2013, www.fiscalnet.be

de causalité entre le retard et son imputabilité à l'autorité administrative, tel n'est certainement pas le cas lorsque le retard provient des modalités d'indemnisation de l'aide juridictionnelle.

On se retrouve, en effet, face à une institutionnalisation des retards de paiement, dont l'absence de tout caractère fautif n'est pas établie.

Dès lors, le montant des indemnités correspondant aux prestations ayant duré plus d'une année doit bien être imposé conformément à l'article 171, 6°, deuxième tiret du CIR ».

4.

Dans l'hypothèse où les conditions d'application de l'article 171,6°CIR sont réunies, les honoraires payés en retard sont soustraits de l'ensemble des revenus imposables globalement aux taux d'impôts progressifs.

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 moyen¹.

II.3. Les versements anticipés :

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 « bénéfiques » 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 ».

¹ DAVAIN J.L., « Actualités en matière d'impôt des personnes physiques », in Actualités en droit fiscal et droit pénal fiscal, UB3, 2014, p. 41

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.

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 :

Le montant de l'impôt dû à l'Etat, porté à 106 %, sur lequel la majoration est calculée, multiplié par 2,25 fois le taux de référence,

Et,

Le montant des versements anticipés multiplié 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 les 10 avril, 10 juillet, 10 octobre et 20 décembre de l'année précédant celle dont le millésime désigne l'exercice d'imposition.

Pour l'exercice d'imposition 2014 (revenus de l'année 2013), le taux de référence est de 1%.

Il correspond à

une majoration de 2,25% (2,25 x 1%)

et

à une réduction de majoration de

3% pour les versements effectués au plus tard le 10 avril,

2,5% pour ceux effectués au plus tard le 10 juillet,

2% pour ceux effectués au plus tard le 10 octobre et

1,5% pour ceux qui sont effectués au plus tard le 20 décembre.

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 de 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.

Aucune majoration n'est due lorsque la différence positive n'atteint pas 30,00 € ou 1% de l'impôt qui sert de base à son calcul.

Un avocat déclare un revenu professionnel net (après déduction des cotisations de sécurité sociale et des frais professionnels) de 23.625,56 € pour les revenus de l'année 2013.

Il a versé un montant de 2.000,00 € avant le 10 avril 2013, au titre de versement anticipé.

Aucun autre versement n'a été réalisé en 2013.

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

| | | |
|---|-------------|--|
| Base du montant net des revenus soumis à majoration | | 23.625,56 |
| Impôt de base | | 7.961,50 (à savoir 2.147,50 + 1.089,00 + 3.260,00 + 1.465,00) |
| <u>Tranches de revenus</u> | <u>Taux</u> | |
| De 0,00 à 8.590,00 | 25% | 2.147,50 (à savoir 25% de 8.590,00) |
| De 8.590,00 à 12.220,00 | 30% | 1.089,00 30% de 3.630,00 (à savoir 12.200,00 – 8.590,00) |
| De 12.220,00 à 20.370,00 | 40% | 3.260,00 (40% de 8.150,00 à savoir 20.370,00 – 12.220,00) |
| De 20.370,00 à 37.330,00 | 45% | 1.465,00 (45% de 3.255,56 à savoir 23.625,56 – 20.370,00) |
| A partir de 37.330,00 | 50% | |
| Impôt sur les quotités exemptées | | 1.817,50 (à savoir 25% de 7.270,00) |
| Différence entre l'impôt de base et les quotités exemptées | | 6.144,00 (à savoir 7.961,50 – 1.817,50) |
| Précomptes et autres éléments imputables afférents aux revenus sur lesquels l'impôt entre en ligne de compte pour la majoration | | 0,00 |
| Montant de l'impôt (106% de l'impôt dû à l'Etat) sur lequel la majoration est calculée | | 6.512,64 (à savoir 106% de 6.144,00) |
| Majoration globale | | 146,53 (à savoir 2,25% de 6.512,64) |
| Réduction de la majoration | | 60,00 (à savoir 3% de 2.000,00) |
| Majoration due | | 77,88 EUR |

| | |
|--|---|
| | (à savoir 90% de 146,53 – 60,00). Le montant obtenu n'est pas inférieur à 1% du montant d'impôt sur lequel la majoration est calculée. |
|--|---|

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.

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 1^{er} décembre 2014, on considèrera que l'année 2014 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'Etat 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 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 dû.

II.4. La taxation indiciaire :

Un avocat déclare en honoraires encaissés une somme de 15.000 euros pour les revenus de l'année 2014.

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 |
| | - 1.500 euros |

soit

7.000 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 contre, s'il a augmenté, ce sera un indice de plus à justifier.

II.5 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 connu la matière des relations entre les contribuables et l'administration fiscale depuis quelques années.

LA DECLARATION FISCALE

A. Principes

L'article 305 du CIR ¹ 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* » ²

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* » ³

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.

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

¹ Code des impôts sur les revenus 1992

² Cassation 15 octobre 1957, Pas., 1958, p. 139

³ ibidem

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 19.000 €...).

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* »¹

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. 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 avec un token, c'est-à-dire une carte avec des codes d'accès. Vous devez pour cela demander à l'administration un login et le token. Attention, le token vous sera envoyé par la poste ; il faut donc compter plusieurs jours avant de l'obtenir.

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.²

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* ».¹

¹ M. Wilmart, « Réflexions sur la décomposition et le déplacement de la preuve en droit fiscal », Bull. Contr., 1961, p. 1259

² Article 307 § 2 CIR

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.

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'administration², 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.

LES DELAIS 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'administration dispose d'un délai de 18 mois à partir du 1^{er} janvier de l'exercice d'imposition pour enrôler l'impôt.

Ainsi, l'impôt dû pour un exercice d'imposition peut être valablement établi jusqu'au 30 juin de l'année suivant celle dont le millésime désigne l'exercice d'imposition³.

En revanche, si la déclaration est **involontairement** entachée d'un vice de fond ou de forme, l'administration voit le délai d'imposition porté à 3 ans⁴.

De plus, si l'infraction aux dispositions du CIR est **volontaire**, l'administration pourra faire usage du délai extraordinaire de 7 ans⁵, en établissant l'intention frauduleuse d'éluder l'impôt.

L'administration qui souhaite procéder à des investigations complémentaires dans le délai de 7 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

¹ Cour d'appel de Liège, 12-06-1996, FJF 98/53

² voyez T. Afschrift, « Les délais en matière d'impôts sur les revenus », J.T., 1983 – Appel Liège 09-01-1991,

Bull. Contr., 1992, p. 2638

³ Article 359 CIR

⁴ Article 354 al. 1^{er} CIR

⁵ Article 354 al. 2 CIR

qui le concerne, pour la période considérée. Cette notification préalable à toute investigation complémentaire est prescrite à peine de nullité de l'imposition¹

Ces délais sont d'ordre public², 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.

LES DEMANDES DE RENSEIGNEMENTS

A. PORTEE

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.* ».

Ces demandes « *peuvent porter sur toutes les opérations auxquelles le contribuable a été partie* »³, ce qui donne à l'administration fiscale des moyens particulièrement étendus. Cette obligation concerne tous les contribuables même ceux qui n'exercent pas d'activité professionnelle ou qui ne doivent pas tenir de comptabilité détaillée.

B. DELAI DE REPONSE

Le délai dans lequel le contribuable a l'obligation de répondre est de 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.

¹ Article 333, al. 3, CIR/92.

² Tout comme l'ensemble du droit fiscal, c'est-à-dire, de stricte interprétation. On ne peut y déroger que par une loi.

³ Article 317 CIR

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*¹ », et que « *les questionnaires doivent être adaptés à chaque cas et l'envoi de demandes de caractère général doit être évité* »².

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* ».³

Les demandes de renseignements doivent donc rester raisonnables.

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

Il faut donc 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 REPONSE

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

¹ Q.P. n° 384 du 14-09-1984, Cardoen, Bulletin des Questions et Réponses n° 52; B.C. n° 635, p. 144

² Com. Ir. n° 316/2

³ Com. Ir. n° 316/2

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. REGLES 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**, 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.¹

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.

¹ Com. Ir. n° 319/3 - Chambre, session 1961/1962, doc. 264/42, p. 217

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 ¹;
- tous les documents comptables, c'est-à-dire les documents ayant servi à tenir les livres ² ;
- tous les autres documents de nature à permettre la détermination des revenus imposables. ³

Cela ne se borne donc pas à la communication des livres et documents comptables imposés par la loi, ⁴ ou aux livres et documents se rapportant à l'activité professionnelle. ⁵

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.

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 DONNEES 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 :

¹ 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, ...)

² Cass., 28-11-1967, Redoutey, B.C. n° 457, p. 1732

³ Sénat, session 1961-1962, doc. 366, p. 290 – Cassation 29-01-1988, Pas., 1988, I, p.628

⁴ Chambre, session 1961-1962, doc. 264/42, p. 211; Cass. 29-01-1988, K., V., B.C. n° 678, p. 1961

⁵ Chambre, session 1961-1962, ibidem

- 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.

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 bénéfices 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 que en aucune manière, il ne sont habilités à faire, eux-mêmes, les copies, backup ou autres manipulations informatiques.¹

Enfin, cela pose le problème des programmes dont le contribuable ne détient qu'une licence d'utilisation et dont il lui 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'acquérir le logiciel permettant l'examen de ceux-ci.

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

D. DEPLACEMENT 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.²

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.

¹ Voyez Fiscologue 1998/662 sur la copie de fichiers

² Article 315, al. 1 du CIR

Cette manière d'agir viole totalement la ratio legis de l'article 315. Rien ne peut obliger le contribuable à s'y plier.¹

Par ailleurs, depuis le 10 janvier 2014, les agents de l'administration qui est 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 1^{er} 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 1^{er} dans les cinq jours ouvrables qui suivent celui de la rétention.

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 remplir².

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.³

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

¹ Q.P. n° 885, Didden, Bull. des Questions et Réponses 1997/1998, p. 15753

² Cfr article 305 du C.I.R.

³ Civ. Mons, 28 avril 2004 ; FJF, n° 2005/281 ; Civ. Mons, 12 janvier 2005 ; FJF, 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 ; FJF, n° 2010/176 ; Civ. Bruges, 27 avril 2009, TFR, n° 2010/1 ; FJF, n° 2010/265 ; Civ. Hasselt, 1^{er} avril 2010 ; TFR, n° 2010/52 ; Mons, 27 mai 2010, R.G. n° 2006/RG/73 ; Gand, 15 juin 2010 ; TFR, n° 2010/70 ; Civ. Bruxelles, 10 mars 2011, R.G. n° 2006/6800/A ;

est incontestable, et qui servent exclusivement à rendre possible la perception de l'impôt dans le chef du contribuable.¹

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.

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.²

Cette jurisprudence a été confirmée par la cour d'appel de Liège.³

Dans un arrêt ultérieur, la cour d'appel de Liège est encore plus claire, parce qu'elle renvoie expressément à l'arrêt de la CEDH du 5 avril 2012⁴ et en déduit que toute infraction aux dispositions du CIR 1992 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 CIR 1992, 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 pénale⁵.

II.- Les renseignements obtenus illégalement

¹ Anvers, 24 février 2009, FJF, n° 2010/276 ;

² 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 ; FJF, n° 2007/183 ; Civ. Liège, 29 juin 2006, n° de rôle 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) ;

³ Liège, 3 décembre 2008, RGCF, 2009/3, p. 250 ; FJF, n° 2011/23 ; Liège, 31 mars 2010 ; FJF, n° 2010/274 ; TFR, n° 2010/51 ; Liège, 16 juin 2010 ; FJF, n° 2010/292 ; JDF, 2011, 7 ; Liège, 19 septembre 2012, R.G. n° 2009/RG/317 ;

⁴ CEDH, 5 avril 2012, en cause Chambaz/Suisse ;

⁵ Liège, 19 septembre 2012, R.G. n° 2009/RG/317 ;

Les pouvoirs d'investigation accordés par la loi à l'administration fiscale doivent être interprétés restrictivement. 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 inexistant¹.

III.- Limitation dans le temps²

Les pouvoirs d'investigation de l'administration fiscale sont également limités dans le temps par l'application des délais d'imposition³ qui sont tous prescrits à peine de forclusion.

A/ LE DELAI ORDINAIRE

L'article 359 du Code des impôts sur les revenus dispose que l'impôt dû pour un exercice d'imposition déterminer 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'enrôler 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.

¹ A. TIBERGHIE, *De onderzoeksrechten van het bestuur der directe belastingen inzake inkomsten belastingen*, Bruxelles, 1943.

² Nous renvoyons le lecteur intéressé par des renseignements complémentaires au chapitre spécifiquement consacré aux délais (cfr *infra*).

B/ LES DELAIS EXTRAORDINAIRES

L'article 354 du CIR 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 trois ans à partir du 1er janvier de l'année qui désigne l'exercice d'imposition pour lequel l'impôt est dû.

Ce délai de trois ans est même prolongé de quatre ans en cas d'infraction aux dispositions du Code des impôts sur les revenus ou des arrêtés pris pour son exécution, commise dans une intention frauduleuse ou à dessein de nuire.

Selon l'administration fiscale, il y a intention frauduleuse 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 applicable¹.

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.

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 C.I.R.

A noter que l'article 358 du C.I.R 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.

¹ Voy. Com. IR. n° 354/23.

LE RESPECT DE LA VIE PRIVÉE¹

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 contribuable².

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 bancaire³.

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.⁴

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

¹ 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, observ. M. Dassel; *J.D.F.*, 1982, p. 25, observ. R. Zondervan.

² 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. 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.

³ Voy. notamment Gand, 22 novembre 1965, *Bull.contr.*, 1966, p. 1873; Com. I.R., n° 315/5.

⁴ Cassation, 17 juin 1969 ; Pas., 1969, I, 960 ; Liège, 23 mars 1970 ; Bull.Contr., n°486, p.1190 ;

permettrait à l'avocat de manipuler à sa guise ses transactions financières avec son client, sans aucun moyen de contrôle.¹

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.

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, 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 retard².

Ce jugement a cependant été partiellement réformé par la cour d'appel de Gand.³

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.⁴

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 CIR/92⁵.

¹ Civ. Bruges, 27 avril 2009, inédit, n° de rôle 07/3931/A ; TFR, n° 2010/1 ; FJF, n° 2010/165 ;

² Civ. Bruges, 27 avril 2009, inédit, n° de rôle 07/3931/A ; TFR, n° 2010/1 ; FJF, n° 2010/165 ;

³ Gand, 15 juin 2010, TFR, n° 2010/70 ;

⁴ Gand, 15 juin 2010 ; TFR, n° 2010/70 ;

⁵ Civ. Bruxelles, 7 avril 2004, n° de rôle 00/599/A, Les éditions électroniques « Do Fiscum » ;

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.

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^{1 2}.

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 disciplinaire³

LE SECRET PROFESSIONNEL DES AGENTS DE L'ADMINISTRATION

L'article 337 du C.I.R.⁴ dispose que l'agent de l'Etat 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 mission⁵.

¹ 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 indéliques, des anecdotes scandaleuses et, de cette manière, attirer la honte sur les individus, en faisant des ravages dans les familles”*.

² 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.

³ Cassation, 19 octobre 2012, rejetant le pourvoi contre Gand, 15 juin 2010, TFR, n° 2010/70 ;

⁴ Une disposition similaire existe dans le Code des taxes assimilées aux timbres : il s'agit des articles 212 et 207 octies.

⁵ L'article 9, alinéa 2, de l'arrêté royal du 2 octobre 1937 organique du statut des agents de l'Etat interdit d'ailleurs et de manière générale à ces agents de *“révéler les faits dont ils auraient eu connaissance à raison de leurs fonctions”*.

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'Etat les renseignements nécessaires à l'exécution par ces services des dispositions légales ou réglementaires dont ils sont chargés¹.

CHAPITRE III LES AVOCATS ET LA TVA

INTRODUCTION

Depuis le 1^{er} 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 1^{er} 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'Etat ?

¹ Voy. par exemple les transmissions d'informations à l'INASTI pour le calcul des cotisations de sécurité sociale des travailleurs indépendants.

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 ?

1^{ère} PARTIE – PRESTATIONS D'AVOCATS SOUMISES A LA TVA

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](#) » (circulaire AGFisc n° 47/2013 - E.T. 124.411)(ci-après dénommée « *circulaire TVA avocats* »)..

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°);

2° les prestations des administrateurs provisoires désignés par un juge conformément à l'article 488*bis* 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°, 8^e tiret)(décision 18/7/2014, n° 53) ;

3° les prestations des tuteurs et tuteurs ad hoc (art. 44, § 2, 2°, 2^{ème} 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. Lorsque ces prestations sont exercées par des personnes morales, celles-ci ont le choix de demander ou non leurs prestations à la TVA et ce choix est en principe irrévocable ([circulaire TVA avocats](#) du 20/11/2013, n° 18 et 19).

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) ([circulaire TVA avocats](#) du 20/11/2013, n° 20).

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.

1.3 - Prestations pro deo des avocats et des avocats stagiaires (circulaire TVA avocats, n° 28 et 29 et décision 18/7/2014, n°41 à 46)

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.

1.4 - Prestations de remplacement d'un confrère (circulaire TVA avocats, n° 30 et décision 18/7/2014, n°49 à 51)

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.

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 (circulaire TVA / Avocats du 20 novembre 2013, n°164 et suivants) (voir la partie 11 ci-après).

1.6 - Prestations d'arbitrage des avocats (circulaire TVA avocats, n° 27)

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.

1.7 - Prestations des avocats désignés comme curateurs (circulaire TVA avocats, n° 24)

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).

2^{ème} PARTIE – BASE IMPOSABLE A LA TVA

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 (Décision du 18 juillet 2014, n° 97 à 99)

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.

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 (circulaire TVA avocats du 20 novembre 2013, p. 24, n° 93).

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^{ème} PARTIE - TAUX DE LA TVA

Les prestations des avocats qui ne sont pas exemptée 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'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 – voir partie 8 ci-après). Ce taux de 0% est également applicable lorsque l'avocat est indemnisé non pas par l'Etat 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 (Décision 18/72014, n° 135 et 136).

4^{ème} PARTIE – LOCALISATION DES PRESTATIONS DE SERVICES

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 fixées 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'assujetti à la TVA.

Il convient donc d'opérer une distinction entre :

- la prestation d'avocat faite pour un client assujetti, 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 assujetti (« Particulier »), situation qualifiée de « *Business to Consumer* » ou plus simplement de « B2C » (visée par l'article 21*bis* du Code TVA)

Les clients considérés comme « assujettis » et visés par la règle « B2B » sont les suivants :

- les assujettis ordinaires,
- les assujettis exemptés (médecin, certaines ASBL, ...)
- les assujettis partiels (holding active, ...)

- les assujettis mixtes (banque, certaines ASBL,)
- les personnes morales non assujetties mais identifiées à la TVA (n° TVA).

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.

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.

4.4. - CAS PARTICULIERS

Prestations de services fournies à des clients 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 C ode 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 Etat 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.

| |
|--|
| 5ème PARTIE - LA NAISSANCE DE LA DETTE T.V.A. ET L'OBLIGATION DE SON PAIEMENT A L'ETAT – LE FAIT GENERATEUR ET L'EXIGIBILITE DE LA TAXE |
|--|

Attention : cette partie n'envisage pas le régime transitoire pour les prestations, demandes d'honoraires, paiements, décomptes à cheval sur les deux années 2013 et 2014.

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 (article 1, § 1er, de l'arrêté royal n°1);
- pour la détermination du moment où prend naissance le droit de déduire la taxe payée en amont (article 2 de l'arrêté royal n°3);
- 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.

5.2 - Fait générateur - Principes

Les avocats accomplissent des prestations de services.

Pour les prestations de services, le fait générateur de la taxe, c.à.d. 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.-à-d. au moment du fait générateur).

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.

1^{ère} 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, quelque soit la qualité du client (un particulier, une entreprise, une ASBL, un pouvoir public, ..).

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 Décision du 18 juillet 2014 n° 90 à 96.

2^{ème} 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 1^{er} 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.

3^{ème} 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 T.V.A. 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.

4^{ème} exception : Emission d'une facture

Sur la base d'une tolérance administrative qui ne devrait subsister que jusqu'au 31 décembre 2014, l'administration laisse 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 ont la liberté totale de faire ou non usage de cette tolérance, opération par opération.

6^{ème} PARTIE - FACTURATION

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.

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 3^{ème} partie du présent cours- « exigibilité »).

6.3 - L'émission d'une facture est-elle toujours obligatoire?

Il faut distinguer :

- a. 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 (AR. n° 1, art. 14, §2, 3°).

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.

- b. *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).

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 (AR n° 1, article 5) :

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 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 page 110 du présent syllabus.

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). 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.

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.

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).

6.8 - Pourquoi est-il essentiel d'émettre une note d'honoraires régulière en la forme ?

Si le client de l'avocat est un assujéti 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.

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 1^{er} 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.

7^{ème} PARTIE - DECLARATION A LA TVA

7.1 - Comment faut-il déclarer la T.V.A. due à l'Etat ? Déclarations mensuelles ou trimestrielles

En principe, tout avocat doit remettre à l'Etat une déclaration périodique à la T.V.A.

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.

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. (seuil porté de 1.000.000 à 2.500.000 par AR du 21.12.2013 - M.B. du 30.12.2013).

L'avocat opte pour le dépôt de déclarations mensuelles ou trimestrielles dans sa déclaration de commencement d'activité (cadre III du formulaire 604A). 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 dépôt de déclarations trimestrielles s'accompagne cependant de l'obligation de payer des acomptes au plus tard le 20^{ème} jour des deuxième et troisième mois de chaque trimestre.

Chacun des acomptes est égal au minimum au tiers des taxes dues pour le trimestre précédent. Il correspond donc au tiers du montant déclaré en grille 71 de la déclaration TVA du trimestre précédent (voir ci-après).

Ex. : « case 71 » de la déclaration du 3^{ème} trimestre 2014 = 6.000 € (à payer pour le 20 octobre 2014)

- acompte n° 1 : $6.000/3 = 2.000$ € à verser pour le 20 novembre 2014
- acompte n° 2 : $6.000/3 = 2.000$ € à verser pour le 20 décembre 2014

Etant donné que les acomptes obligatoires sont calculés en fonction des taxes dues pour le trimestre précédent sans tenir compte du chiffre d'affaires du trimestre en cours, les avocats ayant un chiffre d'affaires irrégulier peuvent avoir intérêt à déposer des déclarations mensuelles pour payer la taxe en fonction de leur chiffre d'affaires effectif.

7.2 - Compte tenu du régime de paiement de la taxe par acomptes, que se passe-t-il si je paie trop ou pas assez ?

Si l'assujetti a payé trop d'acomptes, 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 d'acomptes, il est redevable d'un intérêt qui est calculé au taux de 0,8 % par mois, ce qui revient au taux très élevé de 9,6 % par an.

7.3 - Comment s'effectue le dépôt de la déclaration périodique à la TVA ?

La déclaration périodique doit obligatoirement être déposée par la voie électronique, par le biais de l'application INTERVAT.

L'application INTERVAT peut être sélectionnée sur le site portail du SPF Finances (www.minfin.fgov.be) (sous E-services). Pour envoyer la déclaration, une signature digitale doit être apposée au moyen d'une carte d'identité électronique (avec lecteur de carte) ou d'un certificat digital de niveau 3.

L'Administration envoie automatiquement un accusé de réception dès que la déclaration lui est parvenue.

Si l'avocat est dans l'impossibilité de déposer ses déclarations de manière informatisée (à défaut de disposer de l'infrastructure informatique nécessaire), il peut être dispensé de dépôt par voie électronique en introduisant une demande auprès de son office de contrôle, dans laquelle il décrit les motifs pour lesquels il ne peut déposer ses documents de manière électronique.

8^{ème} PARTIE – DEDUCTION DE LA TVA PAYEE PAR L'AVOCAT

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 (art. 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. (Décision du 18 juillet 2014, n°104 à 107)

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.

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.

8.3 - Qu'est-ce que la TVA historique ?

Depuis le 1^{er} janvier 2014, les avocats peuvent également déduire la TVA « historique » c.à.d. la taxe qu'ils ont payé avant le 1^{er} janvier 2014 à des

fournisseurs dans le cadre de leur activité professionnelle et qui portent sur les biens et services suivantes :

- les biens d'investissement qui subsistent au 1er janvier 2014, pour autant que ces biens soient encore utilisables et que la période de déduction ne soit pas expirée. Exemple : l'immeuble acquis antérieurement par l'avocat dans lequel il a établi son cabinet ou le véhicule automobile acheté en 2013 qu'il affecte à l'exercice de sa profession.

- les biens et services autres que les biens d'investissement, non encore utilisés au 1er janvier 2014. Exemple : le stock de papier à lettres ou de papier pour la photocopieuse acheté avant le 1^{er} janvier 2014.

Pour exercer son droit à la déduction de la TVA historique, l'avocat doit remettre un inventaire à l'office de contrôle de la TVA, et ce, au plus tard 20 jours avant la date ultime de dépôt de la première déclaration périodique à la TVA dans laquelle il exerce son droit à déduction pour la TVA historique. L'inventaire de celui qui n'aurait pas encore exercé son droit à déduction de la TVA historique doit être déposé au plus tard le 30 juin 2014.

Il est renvoyé à la circulaire TVA / Avocats du 20 novembre 2013 (n°99 et suivants) et à la décision du 18 juillet 2014 (n°108 à 114) qui détaillent les conditions et formalités à remplir pour exercer son droit à déduction de la TVA historique.

8.4 - 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. Ex : l'avocat qui est également administrateur ou liquidateur de société agissant dans le cadre de son mandat statutaire.

8.5 - 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 :

Opérations permettant la déduction

Chiffre d'affaire total

Pour éviter de fausser le calcul, on ne tient pas compte des opérations particulières telles que les opérations immobilières ou financières qui n'entrent pas dans l'activité habituelle de l'avocat.

Le prorata général est fixé provisoirement en début d'année (au plus tard le 20 avril) et les déductions de l'année en cause se font dans cette limite. Le prorata provisoire correspond au prorata définitif de l'année précédente (sauf la première année où il doit faire l'objet d'une estimation raisonnable).

En fin d'année, l'assujetti établit un prorata définitif sur base des chiffres effectifs de l'année écoulée et procède aux révisions nécessaires, sauf si la différence entre les proratas provisoires et définitifs n'atteint pas 10 %.

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 éducation 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 l'administration de la TVA.

L'assujetti partiel doit en principe appliquer la méthode de l'affectation réelle.

8.6 - 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 privés 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

9^{ème} PARTIE – IDENTIFICATION DES AVOCATS A LA TVA

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.

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/ ^[12]

Cette immatriculation est totalement gratuite.

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 complète le formulaire 604A. (les informations pratiques sur la manière de compléter ce document sont disponibles sur les FAQ TVA – site web AVOCATS.BE)

9.4 - Où faut-il déposer/adresse ce formulaire 604 ?

Le formulaire 604 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> ^[15].

9.5 - Y-a-t-il une date limite pour le dépôt de la déclaration d'identification ?

Oui. L'identification ([formulaire 604 A](#)) doit avoir lieu avant le début de l'activité *donnant lieu à l'assujettissement*.

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 €.

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.

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 (circulaire TVA avocats, n° 9 à 11).

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).

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 T.V.A. 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.

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 (circulaire TVA avocats , n° 7, alinéa 1).

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 lequel refacture une part des frais en son nom et pour son compte, l'association de fait ne doit pas être identifiée à la TVA (circulaire TVA avocats, [9] n° 7, alinéa 2).

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).

9.14 - L'avocat dont le chiffre d'affaires annuel est inférieur à 5.580 €/an ou 15.000 €/an à partir du 1^{er} avril 2014 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 5.580 € ou de 15.000 € à partir du 1^{er} avril 2014 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 5.580 € ou 15.000 € est appelé seuil de franchise TVA.

Le seuil de franchise TVA se calcule sur la base de montants bruts (chiffre d'affaires brut). 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 (art. 3, al. 2 de l'A.R. n° 19 relatif au régime de franchise pour les petites entreprises) (Décision du 18/7/2014, n°179 à 182).

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.

10^{ème} PARTIE – OBLIGATION ET FORMALITES 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.

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.

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 (article 30, de l'Arrêté royal n° 1).

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.

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.

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). Les avocats qui font des déclarations trimestrielles sont tenus en outre aux paiements d'acomptes. Il est renvoyé au chapitre consacré spécifiquement à ce sujet.

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) (articles 14 et 15 de l'arrêté royal n° 1).

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 (article 14, § 2, de l'arrêté royal n° 1). Les inscriptions dans le journal doivent reposer sur des pièces justificatives datées et dont un exemplaire original ou un double doit être conservé (article 15, § 2, de l'arrêté royal n° 1).

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 (voir décision ET 112.577 du 8 novembre 2007).

10.7 - Relevé des opérations intracommunautaires

Dans certains cas, les avocats doivent déposer un relevé des opérations intracommunautaires (article 53sexies Code TVA et arrêté royal n° 50).

C'est par exemple le cas lorsqu'ils ont presté des services pour un client, assujetti à la TVA, établi dans un autre Etat 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.

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). La première liste se rapportera donc à l'année 2014 et devra être introduite au plus tard le 31 mars 2015.

10.9 - Obligation de conserver les pièces et documents comptables prescrits par la législation en matière de TVA

Le délai de conservation est de sept ans à partir du 1^{er} 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, § 1 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.

11^{ème} PARTIE – REGIME 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 (Décision du 18 juillet 2014, n° 172 à 178).

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.

11.1 - Identification

L'avocat concerné doit se faire identifier à la TVA auprès de l'office de contrôle de la TVA dont il relève via le document 604 A (voir chapitre 9). S'il souhaite opter pour ce régime particulier, il doit en informer l'office de contrôle de la TVA compétent, en cochant la grille 7 (« Régime particulier sans dépôt de déclaration à la TVA », dans le cadre III, B, du document 604 A).

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 « *auto-facturation* », voir point n°11.3 ci-après) .

L'avocat-collaborateur ou -stagiaire doit également communiquer leur numéro d'identification à la TVA à leurs fournisseurs et à leurs clients.

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.

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.

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).

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 pourra 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

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 3.150 euro par an (ce qui correspond à un chiffre d'affaires annuel de 15.000 EUR), 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* ».

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 Etat membre de l'Union européenne, il doit déposer un relevé des opérations intracommunautaires (voir le point n° 10.7 ci-avant).

12ème PARTIE - MESURES DE CONTROLE

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.

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).

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 (CIR 92) visant les avocats, les avocats bénéficieront d'une garantie de respect d'un secret professionnel « allégé » (*sic!*) en matière de TVA.

L'article 334 CIR 92 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.

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.

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.

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.

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 1^{er} 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 §1^{er} quinquies du Code de la TVA inséré par l'article 12 de la loi du 29 décembre 2010 (MB 31 décembre 2010, 4^e édition) 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.

A 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

MODELE DE FACTURE ETABLIE 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

| <i>Date</i> | <i>Description</i> | <i>P.U.</i> | <i>Prix</i> | <i>TVA %</i> | <i>TVA</i> |
|---|--|-------------------------|---|--|---|
| 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, <u>dûment mentionnée</u> , 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 ...]

Echéance : [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**"

TROISIEME PARTIE : LA PRATIQUE DES HONORAIRES

Par : Me Jean-Pierre Bette, avocat au Barreau de Bruxelles
Me John Bigwood, ancien bâtonnier au Barreau de Bruxelles
Me Xavier Grognard* **, avocat au Barreau de Bruxelles
Me François Motulsky*, avocat au Barreau de Bruxelles
Me Thierry Van Nerom*, avocat au Barreau de Bruxelles
Me Jean-Pierre Van Cutsem, avocat au Barreau de Bruxelles
Me Patrick Van Damme*, avocat au Barreau de Bruxelles

(*) auteurs de la mise à jour 2007/2008

(**) auteur de la mise à jour 2014/2015

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 ⁷⁴.

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 avaient prises* » ⁷⁵.

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 ⁷⁶.

⁷⁴ P. LAMBERT, *Règles et usages de la profession d'avocat*, 3^{ème} édition, p. 516.

⁷⁵ Seine, 1^{er} mars 1905, *Gazette du Palais*, 2 mars 1905 cité par P. LAMBERT, *Règles et usages de la profession d'avocat*, 3^{ème} édition, p.516.

⁷⁶ 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*, JT, 1960, p. 53; Ch. DE JONGH, *Traité sur honoraires*, in "Quelques entretiens professionnels", éditions Larcier, 1927, p. 1; E. REUMONT, *Etat d'honoraires*, JT, 1947, p. 142 ; J. THIBAUT, *Etude comparée sur l'évaluation des états de frais et honoraires de l'avocat*, éditions Story Scientia, Bruxelles, 1988 ; voyez également le remarquable numéro du Journal des Tribunaux consacré aux honoraires d'avocat (J.T. 1999, pp. 457 et ss.).

C'est à l'étude de cette pratique réglementée, circonscrite par les décisions d'arbitrage et de jurisprudence, que nous allons procéder. Seront examinés l'exposé des règles régissant l'établissement de son état de frais et honoraires par l'avocat (chapitre I), quelques conseils pratiques en vue de l'obtention de la "juste rémunération" pour "les services rendus" au client (chapitre II), l'interdiction du pacte « *de quota litis* » (chapitre III) et enfin le contentieux des honoraires (chapitre IV).

*
* *
*

CHAPITRE I : LES DISPOSITIONS LEGALES REGISSANT 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 (O.B.F.G.).
- le Code de déontologie de l'avocat

*

L'article 446^{ter} 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'augure⁷⁷.

Cette disposition autorise le conseil de l'Ordre à réduire les honoraires qui excéderaient « *les bornes d'une juste modération* ».

L'expression peut induire en erreur.

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 446^{ter} 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, ...

Aujourd'hui, c'est l'article 5.34 du Code déontologie de l'avocat (ainsi que l'article 5.34 du Règlement déontologique bruxellois – en abrégé, le R.D.B. - dont, pour ce qui relève de la matière des honoraires, le texte est identique à celui du Code de déontologie) qui détermine les principaux critères d'appréciation de la « *juste modération* » visée à l'article 446^{ter} auxquels le conseil de l'Ordre aura, notamment, égard.

Ils sont au nombre de cinq étant entendu que leur incidence respective varie selon chaque dossier et que certains d'entre eux sont susceptibles d'être appréciés de manière combinée avec deux autres critères (d'une part, les chances de récupération des montants demandés et, d'autre part, l'argumentation et le dossier de la partie adverse) évoqués à l'article 5.20 du Code et du R.D.B.

-
- l'importance financière et morale de la cause
- la nature et l'ampleur du travail accompli
- le résultat obtenu

⁷⁷ 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* ».

- la notoriété de l'avocat
- la capacité financière du client

*

A. L'importance des intérêts en jeu et les chances de récupération

Les intérêts dont il est question sont à la fois les intérêts financiers et moraux du client.

Le résultat obtenu par rapport à ces intérêts est évidemment un élément important d'appréciation des honoraires. En cas de succès, l'avocat pourrait même, dans certaines hypothèses et moyennant le respect d'un certain nombre de conditions⁷⁸, réclamer l'honoraire qui se limite à couvrir le résultat obtenu sans que ces honoraires ne soient justifiés par un réel travail accompli mais uniquement par le résultat obtenu grâce à l'investissement intellectuel et au savoir-faire personnel de l'avocat consulté.

La difficulté d'appréciation de l'importance des intérêts en jeu ne doit toutefois pas être éludée, dans la mesure où cette appréciation doit se concilier avec le concept de juste modération également contenu à l'article 446ter du Code judiciaire.

Ainsi, plusieurs remarques ou observations peuvent être formulées pour relativiser la notion évoquée sous ce chapitre.

a) Lorsque la cause est portée devant un tribunal et est quantifiable en argent, l'on peut raisonnablement penser que l'importance de cette affaire est équivalente à la somme des demandes principales et reconventionnelles augmentée des intérêts.

La détermination de l'importance de la cause ne peut toutefois se résumer à une simple addition.

Ainsi que le relève très justement le bâtonnier Bigwood, l'avocat "doit d'abord négliger les demandes qui seraient irréalistes, soit parce qu'elles n'ont aucune chance d'être admises, soit parce que, même admises dans leur principe, elles n'auraient aucune chance d'être accordées à concurrence des montants demandés. (...) de même, l'avocat ne doit prendre en compte que les seuls intérêts qui sont réellement contestés ou menacés d'être lésés (...) l'avocat devra aussi tenir compte d'autres facteurs, tels que l'irrécouvrabilité éventuelle de la créance. "

Il conviendra donc d'avoir égard aux chances effectives de recouvrement des montants sollicités.

b) Certaines affaires ne se mesurent pas toujours en termes d'argent.

Ainsi, notamment, dans les affaires qui relèvent du droit de la famille ainsi que dans toutes les affaires pénales, les intérêts moraux du client priment souvent l'intérêt financier de ce dernier.

⁷⁸ Voyez *infra*.

Dans ces affaires, l'avocat peut assurément tenir compte de dimensions morales et affectives inhérentes à celles-ci, mais elle devra les apprécier avec une toute particulière modération, dans la mesure où très souvent, ainsi que le soulève John Bigwood, "*de tels facteurs n'ont le plus souvent pas de prix*"⁷⁹.

c) Un critère qui est souvent retenu dans le monde des affaires comme facteur de l'importance des intérêts en jeu, est celui du temps gagné pour le client.

Si l'avocat trouve rapidement une solution à un problème complexe, cette solution rapide n'est pas toujours traduisible en terme d'argent, mais l'avocat devra en tenir compte dans l'appréciation qu'il fera de l'importance de la cause pour le client.

B. La nature et l'ampleur du travail de l'avocat

Le Code judiciaire fait expressément référence au critère de la nature du travail confié à l'avocat. Traditionnellement, l'avocat accomplit deux types d'actes particuliers.

Il y a, d'une part, les actes qui mettent en œuvre l'imagination créative de l'avocat, les connaissances et le talent du plaideur. Il y a en fait, et d'autre part, pour tous les avocats, les actes qui sont purement administratifs ou de routine.

L'accomplissement des premiers actes justifie la perception d'honoraires plus importants que l'accomplissement des seconds dans la mesure où ces derniers rendent habituellement un service moins important que les premiers.

Cette opinion traditionnelle a de plus en plus tendance à disparaître dès lors que l'avocat lui-même ne fera pas toujours cette distinction entre actes créatifs et actes purement administratifs ou de routines, dans la mesure où il estimera, à juste titre selon nous, que le temps qu'il a consacré dans tel dossier à des actes matériels ou de routines aura été pris sur celui qu'il aurait pu, sinon, consacrer à des prestations intellectuelles dans tel autre dossier⁸⁰.

C. Le résultat obtenu - l'argumentation et le dossier de la partie adverse

Le résultat obtenu par le travail de l'avocat est assurément l'un des critères essentiels d'appréciation des honoraires mérités par ce dernier.

L'article 446ter du Code judiciaire dispose toutefois « *tout pacte sur les honoraires liés exclusivement au résultat de la contestation est interdit* » aux avocats.

⁷⁹ J. BIGWOOD, *La détermination des honoraires de l'avocat*, J.T., 1999, p. 459 et s.

⁸⁰ *idem*

L'interdiction visée par l'article 446ter du Code judiciaire est l'interdiction du pacte de *quota litis* (cf. *infra*), c'est-à-dire « celui qui fait dépendre exclusivement la rémunération de l'avocat du succès obtenu. Faute de gagner la cause, l'avocat n'aura droit à rien. »⁸¹

Certains principes gouvernent l'application des honoraires dits de résultat qui rémunèrent le résultat obtenu par l'avocat et qui doivent en tout état de cause, être appliqués avec modération qui reste le critère essentiel et fondamental posé par la loi.

a) Ainsi, l'avocat dont la mission est interrompue avant que la cause ne trouve une solution définitive, ne peut prétendre à aucun honoraire de résultat⁸².

b) L'importance du service rendu se mesure souvent à l'aune de l'enjeu très important du litige. La modération commande cependant l'application de pourcentage dégressif⁸³.

c) Le résultat obtenu doit bien entendu être le fruit du travail de l'avocat. Ce n'est pas toujours facile de déterminer l'incidence pratique du travail de l'avocat sur le résultat obtenu.

Les honoraires de résultat ne se justifient que lorsque le travail de l'avocat aboutit à un résultat favorable et seulement si ce travail consiste en une valeur ajoutée et non des prestations purement administratives ou de routine.

C'est dans ce cadre qu'il conviendra aussi d'avoir égard à l'argumentaire développé par la partie adverse ainsi qu'à la force ou la faiblesse de son dossier. En effet, le résultat s'appréciera aussi à l'aune de la résistance et de la pugnacité dont aura fait preuve l'adversaire.

D. La notoriété de l'avocat

L'autorité personnelle de l'avocat est évidemment un critère justifiant la prise en considération d'honoraires plus importants dans la mesure où cet honoraire se justifie par l'investissement intellectuel que suppose l'acquisition de cette autorité et la sécurité juridique supplémentaire qu'elle procure au client⁸⁴.

⁸¹ *idem*

⁸² La recommandation du 10 février 2004 du conseil de l'Ordre français des avocats du barreau de Bruxelles en matière d'honoraires et de frais précise que lorsque la rémunération est fixée selon le résultat obtenu, en cas de litige, elle ne pourra l'être qu'après décision non susceptible de recours ordinaire, sauf dans les cas où, alors que la partie adverse n'a pas acquiescé à la décision rendue, celle-ci n'est pas signifiée avec l'accord de son client. Il est également 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 tiendra compte des risques de réformation en degré d'appel ou de cassation et pourra tenir son état d'honoraires définitif en suspend jusqu'à l'issue de ces recours.

⁸³ A titre d'exemple, le conseil de l'Ordre français des avocats du barreau de Bruxelles a prononcé un avis selon lequel, dans une cause défendue devant deux degrés de juridiction, les honoraires correspondant à 3,5 % des montants réellement en jeu, étant 375.000.000 frs, n'était pas excessif (Lettre du barreau, 1997, p. 408 et s.).

⁸⁴ Voyez en ce sens : P. LAMBERT, *Règles et usages de la profession d'avocat*, Bruylant, 3^{ème} édition, p. 519.

L'avocat spécialisé dans tel ou tel domaine du droit pourra donc revendiquer, sans préjudice de l'application des autres critères d'appréciation, un honoraire plus élevé en justifiant cette majoration par le fait qu'il consacrera en principe moins de temps qu'un confrère moins spécialisé que lui pour conseiller ou assister utilement son client.

Le bâtonnier Bigwood relève d'ailleurs, à juste titre, à ce propos que la possibilité de majorer un tarif horaire ou un état d'honoraires en fonction de la spécialisation de l'avocat pourrait permettre aux jeunes stagiaires de pratiquer des tarifs horaires relativement élevés dans la mesure où la formation juridique de plus en plus poussée et spécialisée qu'ils ont acquise, leur confère, dès leur entrée au barreau, la qualité de spécialistes⁸⁵.

E. La capacité financière du client

Ce critère n'appelle guère de commentaires particuliers dès lors qu'il est établi qu'à partir du moment où l'avocat a accepté de traiter un dossier pour un client, il ne peut réclamer, après coup, des honoraires exorbitants qui exposeraient ainsi le client à de graves difficultés financières.

En tout temps et dans toutes les hypothèses, les honoraires réclamés au client doivent être proportionnés à la capacité financière de ce dernier, étant entendu que les autres critères mentionnés ci-avant doivent également rentrer en ligne de compte dans le cadre de l'appréciation du montant des honoraires à réclamer au client⁸⁶.

Le bâtonnier Bigwood relève cependant que *"si l'incapacité financière du client n'est que relative, la réduction importante des honoraires, voire leur abandon, n'est pas la seule solution. L'avocat peut en effet insister pour que ses frais soient à tout le moins remboursés dans leur totalité; il peut aussi fixer ses honoraires avec la modération voulue, tout en accordant à son client des termes et délais appropriés, le cas échéant, assortis d'intérêts"*⁸⁷.

⁸⁵ J. BIGWOOD, cf. *supra*.

⁸⁶ P. LAMBERT souligne à juste titre, à cet égard, qu'outre les éléments qui précèdent, « *on ne perdra pas de vue que pour le client privé, les honoraires ne constituent pas une dépense professionnelle ; ils sont prélevés sur son capital ou sur son revenu net, impôts déduits, tandis qu'ils sont une dépense déductible pour le client agissant à titre professionnel. La charge des honoraires est donc plus lourde dans le premier cas que dans le second* » (P. LAMBERT, cf. *supra*, p. 520).

⁸⁷ J. BIGWOOD, cf. *supra*.

CHAPITRE II : LA PRATIQUE DES HONORAIRES PROPREMENT DITE

A. Préambule

Les articles 5.18 et suivants du Code déontologie de l'avocat – et, pour l'Ordre français des avocats de Bruxelles, les articles 5.18 et suivants du R.D.B. cité ci-dessus - régissent la matière des honoraires.

Ces articles sont, pour partie, la reproduction de l'ancien règlement de l'O.B.F.G. du 27 novembre 2004 relatif à l'information à fournir par l'avocat à ses clients en matière d'honoraires, de frais et de débours, entré en vigueur le 1^{er} mai 2005. Pour l'anecdote, ce règlement remplaçait le règlement de l'Ordre français des avocats du barreau de Bruxelles du 10 février 2004 dont il s'était très largement inspiré puisque, sous l'égide des bâtonniers Wagemans et Cruyplants, notre Ordre avait été le pionnier d'une réforme fondamentale dans le domaine des honoraires.

Par ailleurs, la recommandation – laquelle n'a donc pas valeur normative - du conseil de l'Ordre du 10 février 2004 (prise dans la foulée du règlement du même jour) en matière de prévisibilité, d'information et de contractualisation des honoraires, reste applicable en toutes ses dispositions (cf. décision du 15 février 2005 du Conseil de l'Ordre).

Cette recommandation a pour objet d'aider les avocats à établir et présenter leurs états d'honoraires et de frais.

L'expérience démontre en effet que, dans la plupart des cas, les contestations naissent soit du défaut d'information du client, soit de l'absence d'établissement d'états suffisamment détaillés, réguliers ou provisionnels. Il a paru, dès lors, opportun de définir certains principes relatifs à l'information du client, aux méthodes de calcul des honoraires et des frais et à l'établissement de l'état (notamment sa fréquence et sa présentation).

Enfin, 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.

Examinons ces différents textes qui gouvernent la pratique des honoraires.

B. Articles 5.18 à 5.22 du Code de déontologie et du R.D.B.⁸⁸

B.1 Le texte

Article 5.18

L'avocat interroge son client sur la possibilité, pour celui-ci, de bénéficier de l'intervention totale ou partielle d'un tiers payant.

Il attire l'attention de son client sur l'éventualité, pour celui-ci, de supporter le montant des honoraires et frais se situant au-delà de l'intervention de ce tiers payant.

Article 5.19

1) *L'avocat informe son client, avec diligence, de la méthode qu'il utilisera pour calculer ses honoraires, frais et débours afférents aux dossiers dont il est chargé. Il fournit au client toutes les informations utiles sur les modalités d'application de la méthode retenue.*

2) *Sauf accord du client, l'avocat ne change pas de méthode de calcul des honoraires, frais et débours pendant le traitement du dossier.*

3) *Les présentes dispositions ne s'appliquent pas en matière d'honoraires dus dans le cadre d'un mandat judiciaire..*

Article 5.20

1) *Les informations que l'avocat fournit à son client ont pour but de permettre à celui-ci de se forger une idée aussi précise que possible de la manière dont les honoraires et frais seront réclamés et calculés, ainsi que de leur périodicité. L'avocat attire notamment l'attention du client sur les éléments qui peuvent avoir une influence sur la hauteur des honoraires. Ces éléments peuvent être par exemple l'urgence, la complexité, l'importance financière et morale de la cause, la nature et l'ampleur du travail accompli, le résultat obtenu, la notoriété de l'avocat, la capacité financière du client, les chances de récupération des montants demandés, l'argumentation et le dossier de la partie adverse.*

2) L'avocat reste, en tout état de cause, tenu par l'article 446ter du Code judiciaire et par le principe de modération qu'il contient.

⁸⁸ Nous reproduisons, *in extenso*, le texte de ces articles du Code de déontologie et du R.D.B., ainsi que, plus loin dans le texte, ceux de la recommandation du conseil du 10 février 2004 en matière d'honoraires et de frais et de la décision du conseil de l'Ordre du 15 février 2005 (Supplément à la Lettre du barreau n°2 du premier trimestre 2004, p. 15 à 18 et *Lettre du barreau* n°2 du premier trimestre 2005, p. 220 à 223).

ARTICLE 5.21

1) L'avocat informe également le client quant au mode de calcul et d'imputation des frais et des débours.

A titre exemplatif, on entend par :

- frais : les frais de correspondance, de communications téléphoniques, de courriers spéciaux, de télécopies, de courriers électroniques, de consultations de banques de données, de déplacements, de papeterie, de photocopies, etc.
- débours : les dépenses faites pour le compte du client, telles que les frais d'huissier; d'expertise, de greffe, de traduction, etc.

2) Les frais peuvent être calculés de manière telle qu'ils couvrent également pour partie les frais fixes du cabinet, en appliquant par exemple un coût unitaire à chaque page dactylographiée.

3) S'il y a lieu, les frais et débours sont ajoutés aux honoraires.

ART. 5.22

1) Pour tenir le client informé du coût de son intervention et éviter de travailler à découvert, l'avocat, sauf accord contraire conclu avec le client, sollicite des provisions adéquates ou établit des états intermédiaires réguliers au fur et à mesure de son intervention..

2) Lorsque l'avocat demande une provision, il en fixe le montant en fonction de la méthode de calcul des honoraires, frais et débours qu'il retient et dont il informe ou aura informé le client.

Le montant des provisions et leur fréquence sont fixés afin de permettre au client de répartir adéquatement la charge des honoraires, frais et débours dans le temps.

Les demandes de provisions sont établies de manière telle qu'elles apparaissent bien comme revêtant ce caractère provisionnel.

Lorsque l'avocat opte pour la méthode de la rémunération selon le résultat, il fixe la provision en fonction des honoraires dus en l'absence de résultat favorable.

3) Lorsque l'avocat opte pour l'établissement d'états d'honoraires intermédiaires ou provisionnels, ceux-ci sont établis périodiquement, afin de tenir le client informé du coût de l'intervention de l'avocat et de lui permettre de répartir la charge des honoraires, frais et débours dans le temps.

L'avocat et le client peuvent convenir de la fréquence des états intermédiaires (par exemple mensuelle, trimestrielle, semestrielle ou annuelle).

Ces états sont établis conformément à la méthode de calcul des honoraires, frais et débours retenue.

4) Lorsque l'affaire est terminée, l'avocat établit, selon la méthode retenue, un état d'honoraires, frais et débours comprenant la description des devoirs accomplis, le résultat obtenu, le montant des honoraires, des frais et des débours ainsi que les provisions, indemnités de procédure ou autres sommes perçues.

Lorsque l'avocat opte pour l'établissement d'états intermédiaires ou provisionnels, il peut se borner à établir un dernier état relatif à la période non encore couverte par les états précédents.

Dans les deux cas, l'avocat peut inclure le complément tenant compte du résultat s'il s'est réservé cette possibilité.

B.2 Commentaires des articles 5.18 à 5.26 du Code de déontologie de l'avocat et du R.D.B.

Le Code et le R.D.B. imposent essentiellement deux obligations à l'avocat :

- obligation d'information du client
- obligation de régularité dans la rédaction des états d'honoraires et des demandes de provision.

B.2.1 Obligation d'information du client

L'AVOCAT EST TENU D'INTERROGER SON CLIENT SUR LA POSSIBILITE POUR CELUI-CI DE BENEFICIER DE L'INTERVENTION D'UN TIERS PAYANT ET DOIT ATTIRER SON ATTENTION SUR L'EVENTUALITE POUR LE CLIENT D'AVOIR A SUPPORTER LE MONTANT DES FRAIS ET HONORAIRES QUI NE SERAIENT PAS COUVERTS PAR LE TIERS PAYANT.

L'avocat est tenu également d'informer son client sur la **méthode** qu'il utilisera pour **calculer les honoraires**, frais et débours afférents aux dossiers dont il est chargé et sur les modalités d'application de la méthode retenue.

L'obligation de l'avocat ne porte pas sur le montant des honoraires qui seront effectivement portés en compte au client.

L'avocat est cependant tenu d'attirer notamment l'attention du client sur tous les éléments qui peuvent exercer une influence sur la hauteur des honoraires tels que, l'urgence, la complexité du dossier, l'importance de la cause, la nature des devoirs à accomplir, les chances de succès, etc.

La nature des informations variera en fonction de la méthode de calcul qui aura été retenue. Ceci est détaillé dans la recommandation du 10 février 2004 (voir point 4 ci-après).

Le Code et le R.D.B. ne mentionnent pas le moment auquel cette information doit être fournie. Ils précisent cependant que l'avocat doit remplir cette obligation avec diligence. Si, dès lors, cette obligation ne s'impose pas lors du premier entretien, il est hautement souhaitable que cette question soit réglée avant que l'avocat entame effectivement sa mission après avoir pris connaissance de celle-ci et des informations écrites ou verbales données par son client.

Il faut encore ajouter que la **charge de la preuve** de l'information donnée au client incombe à l'avocat conformément à la décision du conseil de l'Ordre du 15 février 2005.

Par conséquent, si une information écrite n'est pas obligatoire et que la preuve est libre, pouvant notamment être établie par présomptions, aveux ou sur la base d'un courant d'affaires, il est plus que conseillé de se réserver une telle preuve par l'envoi d'une correspondance et d'obtenir l'accord écrit du client sur le contenu de celle-ci.

Le règlement prohibe le changement de mode de calcul pendant la gestion d'un dossier sans l'accord du client. Ici à nouveau, la charge de la preuve incombe à l'avocat.

Il ne faut pas confondre changement de mode de calcul avec modification des paramètres dans le cadre de la méthode convenue. C'est ainsi que si l'on a adopté la méthode du taux horaire, on peut, en cours de gestion d'un dossier modifier ce taux sans obtenir nécessairement l'accord préalable du client. S'agissant d'un paramètre technique, il suffira à l'avocat d'informer son client de ce changement.

B.2.2 Obligation de régularité dans la rédaction des états d'honoraires et des demandes de provisions

Cette régularité constitue une protection pour l'avocat qui évite ainsi de travailler à découvert et échappe aux discussions relatives aux états d'honoraires tardifs et très élevés.

Elle assure par ailleurs au client une information détaillée sur l'évolution de son dossier et lui permet de suivre le coût que celui-ci représente pour lui.

C. La Recommandation de l'Ordre du 10 février 2004

C.1 Le texte

ART. 1.- OBJECTIF DE PREVISIBILITE DES HONORAIRES, FRAIS ET DEBOURS

L'avocat s'efforce de rendre prévisible le montant des honoraires, frais et débours qu'il portera en compte au client.

ART. 2.- PREVISIBILITE DES HONORAIRES ET ECHANGE DES INFORMATIONS ENTRE L'AVOCAT ET LE CLIENT

1) *L'objectif de rendre les honoraires prévisibles ne peut conduire à exiger de l'avocat qu'il évalue et annonce d'emblée à son client, pour chaque dossier; le montant des honoraires, frais et débours qu'il lui portera en compte. Il s'agit de rencontrer l'inquiétude du client et de réduire la marge d'incertitude par la mise en œuvre des méthodes exposées dans la présente recommandation.*

2) *La prévisibilité des honoraires, frais et débours implique un échange d'informations précises et détaillées entre l'avocat et le client.*

3) *Ceci suppose que le client informe l'avocat des objectifs qu'il poursuit en lui confiant un dossier et l'éclairé sur les éléments pertinents. Pour autant que de besoin, l'avocat interroge son client à ce sujet.*

4) *Cette information doit permettre à l'avocat de conseiller utilement son client et d'apprécier, dans toute la mesure du possible, la nature des devoirs dont il est chargé, les aléas susceptibles d'affecter leur réalisation ainsi que le temps nécessaire à leur accomplissement.*

En fonction de l'information fournie par le client, l'avocat :

a) *communique à celui-ci ce qu'il entend accomplir afin de poursuivre la réalisation des objectifs indiqués par le client de manière à lui permettre d'apprécier les enjeux de ces prestations et les risques éventuels qui y sont liés;*

b) *s'efforce, dans la mesure du possible, de fournir au client une estimation, même approximative, des honoraires, frais et débours susceptibles de résulter de la réalisation de ces prestations.*

5) *Si au cours de la réalisation des prestations, cette estimation s'avère sensiblement dépassée en raison de la survenance d'un ou plusieurs développements, l'avocat en informe sans délai le client et lui communique une nouvelle estimation, même approximative, de ses honoraires, frais et débours*

6) *Si au cours de la réalisation des prestations, il apparaît que la nature ou l'étendue de celles-ci doit être significativement modifiée, l'avocat communique à son client un estimation, même approximative, des honoraires, frais et débours susceptibles de résulter de la réalisation des prestations ainsi modifiées.*

ART. 3.- PREVISIBILITE DES HONORAIRES ET DOCUMENTATION DE L'AVOCAT RELATIVE AU MODE DE CALCUL DE SES HONORAIRES, FRAIS ET DEBOURS

1) *Conformément au règlement du 27 novembre 2004 de l'O.B.F.G.⁸⁹, l'avocat informe sans délai son client de la méthode de calcul de ses honoraires, frais et débours. Il a la charge de la preuve de l'information qu'il communique à son client à cet égard.*

Cette obligation de se réserver la preuve des informations communiquées au client n'a pas été reprise dans le règlement de l'O.B.F.G. du 27 novembre 2004⁹⁰. Notre Ordre l'a toutefois maintenue dans le cadre de sa recommandation du 10 février 2004 et elle s'impose donc à tous les avocats de l'Ordre français des avocats du barreau de Bruxelles (voir infra, point E. « commentaires de la décision du conseil de l'Ordre du 15 février 2005».)

2) *L'administration de cette preuve est libre et peut notamment résulter de présomptions, d'aveux, d'un courant d'affaires ou d'une documentation claire, précise et suffisante fournie par l'avocat.*

3) *Cette preuve peut également résulter de l'échange de correspondance, du libellé et du paiement d'états d'honoraires successifs, de la remise par l'avocat d'un document d'information, de l'envoi au client d'une lettre de mission ou de la signature d'une convention par l'avocat et son client.*

ART. 4.- PREVISIBILITE DES HONORAIRES ET EXEMPLES DE METHODES DE CALCUL

1) *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.*

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.

⁸⁹ Ce règlement ayant été remplacé par le Code de déontologie, c'est dorénavant à ce dernier qu'il faut considérer que la recommandation renvoie.

⁹⁰ *Idem*

Une durée forfaitaire peut être attribuée à certains devoirs comme les communications téléphoniques, les réceptions ou les expéditions de correspondance.

2) L'avocat qui choisit la méthode de la rémunération 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.

3) 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.*

Les honoraires sont calculés en fonction 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.

En cas de litige, 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.*

4) *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.*

ART. 5.- PREVISIBILITE DES HONORAIRES ET CONTRACTUALISATION DES RELATIONS ENTRE L'AVOCAT ET LE CLIENT

1) *Si elle ne constitue pas le seul moyen de rendre prévisibles les honoraires, frais et débours de l'avocat, la rédaction d'une convention fixant, d'une part, la mission confiée par le client à l'avocat et, d'autre part, le mode de calcul des honoraires, frais et débours qui seront portés en compte au client, doit être recommandée en raison de la transparence qui en émane et de la force qui y est attachée.*

2) *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, 11 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.*

3) *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.*

ART. 6.- DISPOSITIONS GENERALES

- 1) La présente recommandation entre en vigueur le 1er mai 2004 et est d'application aux dossiers ouverts à partir de cette date.
- 2) *Le bâtonnier est chargé de sa publication.*

C.2 Commentaires

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.

Les aléas inhérents à l'exercice de la profession d'avocat ne lui permettent guère d'évaluer d'emblée pour chaque dossier le montant de ses honoraires, frais et débours mais il est souhaitable que l'avocat s'efforce de donner 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 originale s'avérait dépassée ou inexacte, il appartient à l'avocat d'en informer avec diligence, son client.

La recommandation souligne également l'intérêt mutuel que l'avocat et son client ont, de contractualiser leurs relations et d'en fixer les termes dans un écrit.

Cette convention peut aborder 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
- 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 et l'éventualité d'un *success fee*

- possibilité pour l'avocat de suspendre sa mission en cas de non paiement d'états d'honoraires ou de demandes de provision
- engagement du client de régler sans délai les honoraires, frais et débours dus à l'avocat en cas de désistement de ce dernier
- mode de calcul des intérêts de retard et de la majoration forfaitaire éventuelle qui serait réclamée en cas de non-paiement
- règles applicables en cas de différend entre le client et l'avocat à propos d'honoraires.

D. La décision du conseil de l'Ordre du 15 février 2005

D.1 Le texte

1) *A compter du 1^{er} mai 2005, le Règlement de l'Ordre du 10 février 2004 relatif à l'information à fournir par l'avocat à ses clients en matière d'honoraires, de frais et de débours (Recueil 302) est remplacé par le Règlement de l'O.B.F.G. du 27 novembre 2004⁹¹.*

2) *L'attention des membres de l'Ordre est spécialement attirée sur la disposition nouvelle contenue à l'article 1 du Règlement de l'O.B.F.G. qui prescrit l'obligation pour l'avocat d'interroger son client sur la possibilité pour lui d'obtenir l'intervention d'un tiers payant.*

3) *La recommandation du 10 février 2004 en matière de prévisibilité, d'information et de contractualisation des honoraires (Recueil 302-1) reste applicable en toutes ses dispositions. La référence (article 3, alinéa 1) au Règlement de l'Ordre du 10 février 2004 étant remplacée, à compter du 1^{er} mai 2005, par la référence au Règlement de l'O.B.F.G. du 27 novembre 2004⁹².*

4) *Conformément au droit commun, la charge de la preuve de l'information communiquée au client par l'avocat incombe à celui-ci et l'article 3, alinéa 1 de la recommandation du 10 février 2004 reste donc inchangé pour le surplus.*

5) *Moyennant ces précisions, les communications contenues dans le « Livre vert » des honoraires (supplément à la lettre du Barreau n°2 – 1^{er} trimestre de l'année judiciaire 2003-2004) restent pertinentes.*

La présente décision entre en vigueur le 1^{er} mai 2005.

Le bâtonnier est chargé de sa publication.

D.2 Commentaires

⁹¹ Ce règlement ayant été remplacé par le Code de déontologie, c'est dorénavant à ce dernier qu'il faut considérer que la recommandation renvoie.

⁹² *Idem*

Le 10 février 2004, le conseil de l'Ordre avait édicté un règlement relatif à l'information à fournir par l'avocat à ses clients en matière d'honoraires, de frais et de débours qui était entré en vigueur le 1^{er} mai 2004.

Le 27 novembre 2004, l'O.B.F.G. édictait à son tour un règlement en cette matière, publié au Moniteur Belge du 6 janvier 2005 et entré en vigueur le 1^{er} mai 2005.

Dans l'ensemble, les deux règlements sont quasi identiques. La décision du conseil de l'Ordre du 15 février 2005 a essentiellement pour but d'attirer l'attention des avocats membres de notre Ordre, d'une part sur une disposition nouvelle du règlement de l'O.B.F.G. qui met à charge de l'avocat une obligation relative à l'intervention d'un tiers payant (article 1) et, d'autre part sur le maintien d'une disposition qui figurait dans le règlement de notre Ordre du 10 février 2004 et qui n'est pas reprise dans le règlement de l'O.B.F.G.

Il s'agit de maintenir à charge de l'avocat **la preuve de l'information** communiquée par celui-ci à son client.

Les considérants 4,5 et 6 de la décision du 15 février 2005 précisent les raisons pour lesquelles le conseil de l'Ordre a décidé de maintenir, pour les membres de notre Ordre, la charge de cette preuve, à savoir :

- celui sur qui pèse une obligation en a la charge de la preuve (art. 1315 du Code civil)
- la charge de la preuve de l'information donnée est la conséquence nécessaire de l'obligation d'information que le règlement de l'O.B.F.G. impose à l'avocat
- la préexistence de cette charge de la preuve dans le règlement du conseil de l'Ordre du 10 février 2004 entré en vigueur le 1^{er} mai 2004 et qui était donc d'application depuis un an lors de l'entrée en vigueur du règlement de l'O.B.F.G.

E. Les articles III.74 à III.79 du Code du 28 février 2013 de droit économique

E.1 Le texte

Article III.74

§ 1^{er}

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'Etat 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

A 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.

E.2 Commentaires

Ces dispositions légales ont fait l'objet d'une note d'information établie par Me Maurice KRINGS, administrateur de l'O.B.F.G., publiée dans *La Tribune* n° 52 du 9 mai 2014, consultable sur le site AVOCATS.BE de l'O.B.F.G. (page d'accueil, onglet à gauche : *nouvelles publications – accédez aux autres numéros*).

C'est cette note d'informations, extrêmement complète et précise, à laquelle il convient, dans l'état actuel des choses, de se 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 - comporte en annexe 7 un modèle de fiche d'informations légales.

F. Exemples de différentes méthodes d'évaluation des honoraires⁹²

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 n'est pas nécessairement annoncé au client mais lorsqu'il l'est, - il est conseillé de le faire - ce taux horaire peut représenter une moyenne des taux horaires 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.).

⁹² Nous reproduisons ici l'excellent exposé du groupe de réflexion honoraires, titre – Outils et modèles – Lettre du barreau, 2^{ème} trimestre 2004, *op. cit.*

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.

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 (*succes fee*) 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.

G. 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.

H. Quelques modèles⁹³

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 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...)

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.

*

⁹³ Modèles repris de la Lettre du barreau, 1^{er} trimestre 2004, *op. cit*

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. 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 institués 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 consacré, 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 :

- deà..... €:%
- 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,

Veuillez...

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 deet 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 requise.

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 requérirheures 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'office d'intérêts moratoires en cas de retard de paiement.

Veillez...

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 pourrions 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.....

Veillez...

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 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 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...) 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.

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 de Bruxelles-Capitale seront 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.

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.

1. 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.

2. 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.

3. Provisions. Etats 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.

4. 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...

8. 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 me permet 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 compte.....en prenant soin de rappeler la référence de mon dossier, à votre plus prompt 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, ...

9. 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 ...

10. 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 ...

11. 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'Etat

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'Etat, 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'Etat

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'Etat), 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'Etat.

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.

Veuillez ...

12.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 ...

13. 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 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 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 l'état définitif et au plus tard dans les trente jours de celle-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 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 ...

CHAPITRE III : L'INTERDICTION DU PACTE « DE QUOTA LITIS »

Aux termes de l'article 446ter du Code judiciaire, « *tout pacte sur les honoraires exclusivement lié au résultat de la contestation (...) est interdit* ».

Le pacte « *de quota litis* » est la convention par laquelle le client prend l'engagement de verser à son avocat, à titre d'honoraires, une part des sommes obtenues par le gain du procès, c'est-à-dire « *faire dépendre exclusivement la rémunération de l'avocat du succès obtenu. Faute de gagner la cause, l'avocat n'aura droit à rien* » (J. Bigwood, *La détermination des honoraires de l'avocat*, J.T., 1999, p. 459).

La *ratio legis* de l'interdiction absolue d'une telle convention est multiple : elle tend à protéger l'avocat, dont le travail mérite en principe salaire, mais aussi son client : l'avocat dont la rémunération serait à ce point liée au résultat pourrait rapidement perdre la distance voulue par rapport à la cause et à son client, et perdre par là sa qualité première de conseil.

A titre exemplatif, il a notamment été jugé par un jugement rendu par le tribunal de première instance de Bruxelles le 23 janvier 1895 qu'un pacte conclu dès avant la procédure était contraire à la dignité du barreau et à l'indépendance nécessaire de l'avocat vis-à-vis de son client et, à ce titre, contraire à l'ordre public (J.T. 1895, p. 182).

L'article 446ter du Code judiciaire interdit donc uniquement le pacte sur honoraires lié exclusivement au résultat de la contestation. Cette disposition légale ne concerne pas les conventions verbales ou écrites qui ne présentent pas ce caractère.

Ainsi, par exemple, il n'apparaît pas interdit à un avocat de conclure :

- une convention en vertu de laquelle les honoraires ne dépasseront, en aucun cas, un montant déterminé ou se situeront, en tous les cas, entre un montant déterminé minimum et un montant déterminé maximum,
- une convention tenant compte des diverses étapes de la procédure (P. Lambert, *op. cit.*),
- une convention d'abonnement n'étant pas liée au résultat du procès est parfaitement licite.

CHAPITRE IV : LE CONTENTIEUX DES HONORAIRES

A. Préambule

La matière du contentieux des honoraires est régie par les articles 5.27 à 5.35 du Code de Déontologie et du Règlement déontologique bruxellois (R.D.B.), ainsi que par les articles 4.6.1 à 4.6.4. du Règlement d'Ordre Intérieur de notre Ordre (en abrégé le R.O.I.).

B. L'intervention du bâtonnier

Le bâtonnier est le conseil attitré des avocats dans leurs difficultés professionnelles. Il peut aussi régler efficacement et rapidement un conflit en matière d'honoraires qui lui est soumis par l'avocat ou le client.

Ainsi, lorsqu'un état de frais et honoraires reste impayé, l'avocat peut demander au bâtonnier d'entreprendre une ultime démarche auprès du client défaillant (art. 4.6.1., al. 1 du R.O.I.).

1. La conciliation (art. 4.6.1. du R.O.I.)

La procédure de conciliation préalable en matière de contestation d'honoraires est entrée en vigueur le 17 novembre 2003 et a été intégrée dans le R.O.I. de l'Ordre. L'organisation d'une telle procédure par les Ordres a au demeurant été rendue obligatoire par l'O.B.F.G. (art. 5.27 du Code de déontologie).

L'idée d'instaurer une procédure de conciliation systématique et préalable résultait de la multiplication des contestations d'honoraires dont la gestion était particulièrement lourde pour les services de l'Ordre. Plus de 50 % des justiciables reçus par la permanence du bâtonnier évoque un problème d'honoraires. Or, dans de nombreux cas, les difficultés rencontrées peuvent être résolues en renouant un dialogue interrompu entre l'avocat et le justiciable à l'intervention du conciliateur désigné par le bâtonnier.

Si, nonobstant l'ultime démarche entreprise par le bâtonnier auprès de lui, le client persiste dans sa contestation ou si, indépendamment de l'accomplissement de cette démarche, il saisit le bâtonnier d'une contestation d'honoraires, ce dernier réunit les éléments du dossier et propose au client ainsi qu'à l'avocat concerné de participer à une séance unique de conciliation préalable sous l'égide d'un avocat – le conciliateur - ayant plus de 10 ans de barreau (art. 4.6.1., al. 2 du R.O.I.).

Sauf motif particulier communiqué au bâtonnier, l'avocat concerné se rend en personne à la convocation qui lui est faite et à laquelle le client est également présent. L'avocat, comme le client, peuvent être assistés par un conseil (art. 4.6.1, al. 3 du R.O.I.).

Toute la procédure de conciliation préalable est strictement confidentielle (art. 4.6.1., al. 4 du R.O.I.), sauf si la conciliation débouche sur un accord écrit.

La séance de conciliation se déroule de la manière suivante ;

- le dossier est constitué par un membre du cabinet du bâtonnier et comprend notamment l'état de frais et d'honoraires contesté. La séance de conciliation est fixée de commun accord,
- avant la séance, le conciliateur examine le dossier et analyse l'état de frais et honoraires,
- en début de séance, le conciliateur rappelle les règles de la conciliation et définit son rôle,
- le justiciable et ensuite l'avocat expriment leur point de vue,
- le conciliateur résume les deux thèses et s'efforce de renouer le dialogue entre le justiciable et son ancien avocat,
- il oriente ensuite le dossier, soit vers un accord, soit en cas d'échec, vers la médiation ou l'arbitrage organisé par l'Ordre, ou la procédure judiciaire,
- à titre tout à fait exceptionnel, le conciliateur peut mettre l'affaire en continuation, s'il s'avère que les parties sont proches d'un accord,
- si la conciliation aboutit, un accord écrit est signé par les deux parties qui en reçoivent une copie (art. 4.6.1., al. 5 du R.O.I.),
- en cas de désaccord, le conciliateur explique brièvement aux parties les trois orientations possibles : la médiation, l'arbitrage ou la procédure judiciaire,
- moyennant l'accord des parties, le conciliateur leur propose de signer immédiatement une convention de médiation ou d'arbitrage et en cas d'échec, il les invite à signer un procès-verbal de comparution volontaire pour introduire la procédure judiciaire, afin de limiter les frais de procédure.

La procédure de conciliation préalable se différencie fondamentalement de la médiation :

- il s'agit d'un passage obligé à toute procédure de médiation ou d'arbitrage proposée par l'Ordre (cf. *infra*),
- la séance unique dure une heure maximum et il ne s'agit absolument pas d'entamer un processus complexe avec les parties pour dégager une solution au litige,
- après une phase d'écoute, le conciliateur joue un rôle actif en donnant un avis sur l'état d'honoraires contesté et en proposant des voies de solutions alternatives (médiation et arbitrage),
- la conciliation est totalement gratuite alors que les parties doivent payer chacun la moitié des frais administratifs sur un compte de l'Ordre dans le cadre de la médiation. Si les parties s'orientent vers la procédure d'arbitrage, le bâtonnier peut prescrire telle consignation qu'il juge convenable sur un compte de l'Ordre.

Le ratio de réussite des conciliation avoisine les 70 %, ce qui est assurément remarquable. De plus, les justiciables et les avocats (plus ou moins) réconciliés sont satisfaits d'avoir été entendus. Aboutir à un accord leur fait gagner un temps précieux et leur évite des frais de procédure.

2. La médiation (art. 4.6.2. du R.O.I.)

La médiation est une des deux procédures alternatives organisées par l'Ordre, notamment en cas d'échec de la conciliation préalable.

Lorsque les parties souhaitent recourir à la médiation, le bâtonnier leur propose de choisir en qualité de médiateur, sur la liste arrêtée par la Commission fédérale de médiation, un avocat inscrit au tableau de l'Ordre depuis plus de dix ans, agréé par cette instance en matière civile et commerciale. Le bâtonnier pourra proposer la désignation d'un médiateur si les parties le demandent.

Chacune des parties consigne sur le compte de l'Ordre la moitié du montant destiné à couvrir les frais tels qu'arrêtés par le conseil de l'Ordre.

Au 1^{er} septembre 2014, les frais administratifs étaient fixés à :

- 75 € pour l'état de frais et honoraires égal ou inférieur à 600 €,
- 125 € pour l'état de frais et honoraires de 600,01 à 2.000 €,
- 190 € pour l'état de frais et honoraires de 2.000,01 à 5.000 €,
- 375 € pour l'état de frais et honoraires de 5.000,01 à 12.500 €,
- 625 € pour l'état de frais et honoraires de plus de 12.500,01 €.

Si la médiation aboutit, le médiateur fait signer un accord de médiation qui sera signé par les parties et lui-même. Il en remettra un original à chaque partie et une copie au bâtonnier.

3. L'arbitrage (art. 4.6.3 du R.O.I.)

L'arbitrage est la seconde procédure alternative de règlement proposée par l'Ordre, entre autres, si la conciliation et/ou la médiation n'ont pas abouti.

Lorsque les parties souhaitent recourir à l'arbitrage, le bâtonnier désigne, à défaut d'accord entre elles, un ou plusieurs arbitres parmi les avocats ayant plus de dix ans de barreau.

L'avocat dont les honoraires sont impayés se fait représenter par un confrère.

Outre les frais administratifs dont chaque partie consigne la moitié sur un compte de l'Ordre (voir *supra*), le bâtonnier peut en outre prescrire telle consignation qu'il juge convenable. Certains auteurs relèvent que « *cette faculté d'imposer une consignation au client de l'avocat qui conteste un état de frais et honoraires* » n'a pas de « *fondement légal* ».

La sentence arbitrale est rendue en dernier ressort et est déposée au secrétariat de l'Ordre, chaque partie pouvant en demander le dépôt au greffe du tribunal de première instance conformément à l'article 1702 du Code judiciaire.

C. La procédure judiciaire – l’avis du conseil de l’Ordre (art. 4.6.4 du R.O.I.)

Si l’avocat décide de ne pas faire appel au bâtonnier pour obtenir le recouvrement d’un état de frais et honoraires impayé, il peut, **après l’envoi d’une mise en demeure** préalable (art. 5.3.1 du Code de déontologie) citer son client devant le tribunal compétent. Notre déontologie n’interdit pas d’éventuellement recourir à la procédure sommaire d’injonction de payer.

L’avocat peut également réclamer des intérêts de retard au taux légal à dater de la mise en demeure adressée à son client.

Comme il est personnellement impliqué dans la contestation, l’avocat ne comparaît pas lui-même et se fait toujours assister ou représenter par un de ses confrères (art. 5.32 du Code de déontologie) qui ne peut être ni un associé, ni un collaborateur ou stagiaire inscrit à la même adresse professionnelle que celle de l’avocat.

L’affaire est traitée en audience publique sauf si les parties demandent de commun accord qu’elle soit traitée en chambre du conseil notamment pour préserver le secret professionnel (article 446^{ter} du Code judiciaire).

Suivant l’usage, le tribunal saisi rend un jugement, avant de statuer au fond, sollicitant du bâtonnier de demander l’avis du conseil de l’Ordre sur le montant des frais et honoraires réclamés et renvoie la cause au rôle général. A cet égard, il appartient en tout état de cause à l’avocat de demander au tribunal de solliciter l’avis du Conseil de l’Ordre (art. 5.28 du Code de déontologie).

Le bâtonnier désigne comme rapporteur un avocat ayant plus de 10 ans de barreau. Celui-ci demande aux parties la communication des dossiers, éventuellement d’une note d’observations et les convoque à son cabinet pour un débat contradictoire. Il tente de les concilier et, à défaut d’y être parvenu, rédige un projet d’avis, traditionnellement relu par le dauphin et soumis à tous les membres du conseil de l’Ordre. Le texte définitif de l’avis sur honoraires est approuvé lors d’une séance du conseil de l’Ordre et déposé dans un registre. Une copie conforme de l’avis est communiqué par le secrétariat de l’Ordre aux parties ainsi que, le cas échéant, à la juridiction qui sollicité l’avis (art. 4.6.4 du R.O.I.).

Le conseil de l’Ordre émet l’avis que l’état de frais et honoraires excède – dans la mesure qu’il détermine - ou n’excède pas les bornes d’une juste modération.

A la requête de la partie la plus diligente, la procédure est ensuite poursuivie devant le tribunal. En principe, les parties échangent des conclusions et après les plaidoiries, la cause est prise en délibéré. Sauf si le jugement est rendu en dernier ressort, il peut être frappé d’appel.

Il est peu recommandé aux avocats de recourir systématiquement à la procédure judiciaire, sauf si le client refuse la conciliation préalable et les deux procédures alternatives organisées par l’Ordre (médiation et arbitrage). Les principaux inconvénients sont les suivants :

- l’obligation de se faire représenter par un confrère,

- l'avance des frais de procédure,
- la lenteur de la procédure,
- la charge administrative de l'avis sur honoraires supportée par l'Ordre et donc financée par les cotisations des avocats,
- les aléas de l'issue de la procédure comme pour tout justiciable.

Enfin, il convient de noter qu'il est également loisible de solliciter l'avis du conseil de l'Ordre avant le lancement de la procédure judiciaire. L'avis rendu ne liera certes pas les parties qui, si elles ne parviennent pas à trouver un terrain d'entente, pourront toujours saisir le juge dans un second temps et produire à leur dossier l'avis ainsi rendu préalablement à l'introduction de l'action.

D. La prescription

Aux termes de la loi du 8 août 1985 et de l'article 2276 *bis* du Code civil « *les avocats sont déchargés de leur responsabilité professionnelle et de la conservation des pièces 5 ans après l'achèvement de leur mission* ».

L'article 1^{er} §2 de la loi du 8 août 1985 prévoit également que l'action des avocats en paiement de leurs frais et honoraires se prescrit dans le même délai de 5 ans.

Le délai commence à courir aux termes de l'article 2 à la date de l'entrée en vigueur de la loi, soit le 24 septembre 1985, en manière telle que la prescription n'a été acquise pour la première fois que depuis le 24 septembre 1990.

3^{ème} partie mise à jour le 12 octobre 2014.

TABLE DES MATIERES

| | |
|---|------------|
| PREMIERE PARTIE : L'ORGANISATION DU CABINET | p.1 |
| I. Introduction – Avertissement | p.1 |
| Chapitre 1 : L'organisation matérielle du travail de l'avocat – l'accueil et le contact avec la clientèle | p.3 |
| I. L'accueil du client | p.3 |
| II. La première visite du client | p.4 |
| Chapitre 2 : L'organisation matérielle du travail de l'avocat – l'utilisation efficace du secrétariat et du matériel bureautique | p.6 |
| I. Le secrétariat | p.6 |
| II. Le matériel bureautique | p.7 |
| II.1 Le photocopieur | p.7 |
| II.2 Le télécopieur | p.7 |
| II.3 l'informatique | p.8 |
| II.3.1 Le matériel (ordinateur, portable, palm, imprimante) | p.8 |
| II.3.2 Les performances | p.9 |
| II.4 Le téléphone, le GSM | p.9 |
| III. Les locaux | p.10 |
| III.1 Le cabinet principal | p.10 |
| III.2 Cabinets secondaires | p.11 |
| IV. La documentation | p.11 |
| IV.1 La documentation papier | p.11 |
| IV. 2 La documentation électronique | p.12 |
| V. Les fournitures de consommables | p.12 |
| VI. L'agenda | p.13 |
| VI.1 L'agenda des rendez-vous | p.13 |
| VI.2 L'agenda des échéances | p.13 |
| VI.3 L'agenda des rappels | p.14 |
| VI.4 L'agenda des provisions et honoraires | p.14 |
| VII. La constitution et le classement des dossiers en cours | p.14 |
| VIII. L'archivage des dossiers terminés | p.17 |

| | |
|--|-------------|
| DEUXIEME PARTIE : LES OBLIGATIONS COMPTABLES ET FISCALES DE L'AVOCAT | p.18 |
| Introduction | p.18 |
| Chapitre I. : Les obligations comptables | p.19 |
| 1. Carnets de reçus | p.19 |
| A. Généralités | p.19 |
| B. Délivrance des reçus | p.20 |
| 2. Livre journal | p.20 |
| A. Généralités | p.20 |
| B. Modèle du livre journal | p.21 |
| C. Inscriptions à porter dans les différentes colonnes | p.22 |
| 3. Les facturiers d'entrée et de sortie | p.27 |
| A. Généralités | p.27 |
| B. Facturier d'entrée | p.28 |
| C. Facturier de sortie | p.28 |
| 4. Le journal des recettes | p.28 |
| 5. Le tableau des biens d'investissement | p.29 |
| 6. Les comptes individuels | p.30 |
| A. Généralités | p.30 |
| B. Contenu | p.31 |
| C. Classement | p.31 |
| Chapitre II : Les obligations fiscales | p.32 |
| II.1 Les frais | p.32 |
| II.1.1 Forfait – frais réels – accord collectif – frais de représentation - fiches individuelles et relevés récapitulatifs | p.32 |
| 1. L'avocat opte pour le forfait global pour des frais professionnels | p.32 |
| 2. L'avocat opte pour la déduction des frais réels | p.33 |
| 3. L'avocat opte pour l'accord collectif pour certains frais professionnels | p.34 |
| 4. Déductibilité honoraires conseiller fiscal | p.36 |
| 5. La déduction des sommes payées à des tiers : les fiches Individuelles et relevés récapitulatifs | p.37 |
| II.1.2 Déduction comme frais professionnels des intérêts d'emprunts contractés en vue d'effectuer des investissements tant privés que professionnels | p.39 |
| II.1.3 Frais de voiture et moins-values lors de la revente du véhicule | p.41 |

| | |
|-------------------------------------|------|
| II.2 La taxation des indemnités BAJ | p.52 |
| II.3 Les versements anticipés | p.57 |
| II.4 La taxation indiciare | p.60 |
| II.5 Procédure fiscale | p.61 |

Chapitre III : Les avocats et la TVA

| | |
|--------------------|------|
| INTRODUCTION | p.77 |
|--------------------|------|

1^{ère} PARTIE – PRESTATIONS D'AVOCATS SOUMISES A LA TVA

| | |
|---|------|
| 1.1 - Généralités - les prestations de services des avocats sont soumises à la TVA depuis le 1 ^{er} janvier 2014 | p.78 |
|---|------|

| | |
|--|------|
| 1.2 - Quelles sont les prestations de services des avocats qui demeureront exemptées de la TVA après le 1 ^{er} janvier 2014 ? | p.79 |
|--|------|

| | |
|---|------|
| 1.3 - Prestations pro deo des avocats et des avocats stagiaires | p.79 |
|---|------|

| | |
|---|------|
| 1.4 - Prestations de remplacement d'un confrère | p.80 |
|---|------|

| | |
|--|--|
| 1.5 - Prestations des avocats collaborateurs et stagiaires – système facultatif de l'auto-liquidation p.80 | |
|--|--|

| | |
|---|------|
| 1.6 - Prestations d'arbitrage des avocats | p.80 |
|---|------|

| | |
|--|------|
| 1.7 - Prestations des avocats désignés comme curateurs | p.81 |
|--|------|

2^{ème} PARTIE – BASE IMPOSABLE A LA TVA

| | |
|---|------|
| 2.1 - Base d'imposition – honoraires et frais | p.81 |
|---|------|

| | |
|--|------|
| 2.2 - Débours non soumis à la TVA..... | p.81 |
|--|------|

| | |
|----------------------------------|------|
| 2.3 – Provision et débours | p.82 |
|----------------------------------|------|

3^{ème} PARTIE - TAUX DE LA TVA

4^{ème} PARTIE – LOCALISATION DES PRESTATIONS DE SERVICES

| | |
|--|------|
| 4.1 - Localisation – Généralités – situations « B2B » ou « B2C » | p.83 |
|--|------|

| | |
|---|------|
| 4.2 - Localisation de la prestation lorsque le client a la qualité d'assujetti..... | p.84 |
|---|------|

| | |
|--|------|
| 4.3 - Localisation de la prestation lorsque le client n'a pas la qualité d'assujetti (« particulier ») | p.84 |
|--|------|

| | |
|------------------------------|------|
| 4.4 - CAS PARTICULIERS | p.84 |
|------------------------------|------|

Prestations de services fournies à des clients non-assujettis établis en dehors de l'Union Européenne p.84

Services liés aux biens immeubles p.85

5^{ème} PARTIE - La naissance de la dette T.V.A. et l'obligation de son paiement à l'Etat – Le fait générateur et l'exigibilité de la taxe p.85

5.1 - Remarque préliminaire p.85

5.2 - Fait générateur - Principes p.85

5.3 - Exigibilité de la taxe..... p.87

6^{ème} PARTIE - FACTURATION p.88

6.1 - Facturation – Généralités et délai de facturation p.88

6.2 - Délai de délivrance de facture p.88

6.3 - L'émission d'une facture est-elle toujours obligatoire? P.88

6.4 - Quelles sont les mentions obligatoires de la facture émise par l'avocat ? p.89

6.5 - Difficultés d'identification du client p.90

6.6 - Description des prestations sur la facture p.90

6.7 - En combien d'exemplaires faut-il établir une facture ? p.91

6.8 - Pourquoi est-il essentiel d'émettre une note d'honoraires régulière en la forme ?..... p.91

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 ? p.91

7^{ème} PARTIE - DECLARATION A LA TVA p.92

7.1 - Comment faut-il déclarer la T.V.A. due à l'Etat ? Déclarations mensuelles ou trimestrielles ? p.92

7.2 - Compte tenu du régime de paiement de la taxe par acomptes, que se passe-t-il si je paie trop ou pas assez ? p.93

7.3 - Comment s'effectue le dépôt de la déclaration périodique à la TVA ? p.93

8^{ème} PARTIE – DEDUCTION DE LA TVA PAYEE PAR L'AVOCAT..... p.93

8.1 - Droit à déduction par l'avocat p.93

8.2 - Quels sont les documents requis pour pouvoir exercer valablement son droit à déduction ? p.94

8.3 -Qu'est-ce que la TVA historique ? p.94

| | |
|---|-------|
| 8.4 - Qu'est-ce qu'un assujetti total, mixte et partiel ? | p.95 |
| 8.5 - Quelles sont les conséquences de l'assujettissement total, mixte ou partiel sur le droit à déduction ? p.95 | |
| 8.6 - Que se passe-t-il en cas de modification de la proportion de l'usage professionnel/usage privé ? | p.96 |
| 9^{ème} PARTIE – IDENTIFICATION DES AVOCATS A LA TVA | p.97 |
| 9.1 - Obligation de s'identifier à la TVA | p.97 |
| 9.2 -Où l'avocat trouve-t-il le n° BCE qui lui a été attribué ? | p.97 |
| 9.3 - Comment l'avocat, la société, l'association ou le groupement d'avocats s'identifie-t-il à la TVA ? | p.98 |
| 9.4 - Où faut-il déposer/adresse ce formulaire 604 ? | p.98 |
| 9.5 - Y-a-t-il une date limite pour le dépôt de la déclaration d'identification ? | p.98 |
| 9.6 - Y-a-t-il une sanction si on omet de déposer une déclaration de début d'activité ? | p.98 |
| 9.7 - Un avocat stagiaire, un avocat collaborateur doit-il s'identifier à la TVA ? | p.99 |
| 9.8 - Un avocat associé dans une association (dotée ou non de la personnalité juridique) doit-il s'identifier à la TVA ? | p.99 |
| 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 ? | p.99 |
| 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 ? | p.99 |
| 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 ? | p.100 |
| 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 ? | p.100 |
| 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 ? | p.100 |
| 9.14 - L'avocat dont le chiffre d'affaires annuel est inférieur à 5.580 €/an ou 15.000 €/an à partir du 1 ^{er} avril 2014 doit-il s'identifier à la TVA ? | p.100 |
| 10^{ème} PARTIE – OBLIGATION ET FORMALITES TVA | p.101 |
| 10.1 - Identification à la TVA..... | p.101 |
| 10.2 - Utilisation du numéro d'identification à la TVA..... | p.101 |

| | |
|---|-------|
| 10.3 - Facturation | p.101 |
| 10.4 - Déclaration périodique..... | p.101 |
| 10.5 - Paiement de la TVA | p.101 |
| 10.6 - Comptabilité | p.101 |
| 10.7 - Relevé des opérations intracommunautaires..... | p.102 |
| 10.8 - Liste annuelle des clients assujettis..... | p.102 |
| 10.9 - Obligation de conserver les pièces et documents comptables prescrits par la législation en matière de TVA..... | p.102 |

11^{ème} PARTIE – REGIME PARTICULIER FACULTATIF POUR LES AVOCATS-COLLABORATEURS ET LES AVOCATS-STAGIAIRES - « auto-facturation » p.103

| | |
|---|-------|
| 11.1 - Identification | p.103 |
| 11.2 - Dispense de l'obligation de dépôt de déclarations périodiques mensuelles ou trimestrielles - Renonciation au droit à déduction | p.103 |
| 11.3 - Facturation – « auto-facturation » obligatoire..... | p.104 |
| 11.4. Paiement de la TVA par le cabinet | p.104 |
| 11.5 - Liste annuelle des clients assujettis..... | p.104 |
| 11.6 - Activité complémentaire soumise à la TVA..... | p.104 |
| 11.7 - Relevé des opérations intracommunautaires..... | p.105 |

12^{ème} PARTIE - MESURES DE CONTROLE p.105

| | |
|--|-------|
| 12.1 - Généralités- principaux moyens de contrôle de l'administration TVA | p.105 |
| 12.2 - Le secret professionnel peut-il être invoqué par l'avocat qui est soumis à un contrôle TVA ? | p.105 |
| 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 ? | p.106 |
| 12.4 - Comment se traduit le respect du secret professionnel dans les recommandations à suivre en matière d'établissement des factures ? | p.106 |
| 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 ? | p.107 |
| 12.6 - Le contrôleur TVA a-t-il un libre accès au cabinet de l'avocat ? | p.107 |

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 ?p.108

Addendum.....p.108

Modèle de facture établie par Avocats.bep.110

TROISIEME PARTIE : LA PRATIQUE DES HONORAIRES..... p.111

Introduction p.111

Chapitre I : Les dispositions légales régissant la pratique des honoraires p.112

- A. L'importance des intérêts en jeu et les chances de récupération p.114
- B. La nature et l'ampleur du travail de l'avocat p.115
- C. Le résultat obtenu – L'argumentation et le dossier de la partie adverse p.115
- D. La notoriété de l'avocat p.116
- E. La capacité financière du client p.117

Chapitre II : La pratique des honoraires p.118

- A. Préambule p.118
- B. Articles 5.18 à 5.22 du Code de déontologie et du RDB p. 119
- C. La recommandation de l'Ordre du 10 février 2014 p.122
- D. La décision de l'Ordre du 15 février 2005 p.128
- E. Les articles III.74 à III.79 du Code du 28 février 2013 de droit économique p.129
- F. Exemples de différentes méthodes d'évaluation des honoraires p.132
- G. Les différentes méthodes et le critère de prévisibilité p.134
- H. Quelques modèles p.135

Chapitre III : L'interdiction du pacte « de quota litis » p.151

Chapitre IV : Le contentieux des honoraires p.152

- A. Préambule p.152
- B. L'intervention du bâtonnier p.152
 - 1. La conciliation p.152
 - 2. La médiation p.154
 - 3. L'arbitrage p.154
- C. La procédure judiciaire - L'avis du conseil de l'Ordre p.155
- D. La prescription p.156