

FAQ n°2 : Les obligations comptables de l'avocat face à la TVA

Jusqu'au 31 décembre 2013, les obligations comptables imposées aux avocats par le code des impôts sur les revenus et ses arrêtés d'exécution étaient minimales : livre-journal, carnet de reçus, comptes individuels et extraits de comptes en banque. Pourvu que la comptabilité fût régulière et probante, c'est-à-dire qu'elle reflêtât la réalité des charges et des revenus de l'avocat et qu'elle repose sur des pièces justificatives probantes, aucun formalisme particulier n'était prévu à l'impôt sur les revenus. Une organisation administrative minimale devait permettre à l'avocat qui exerce en personne physique de remplir son unique obligation fiscale en matière d'impôts sur les revenus : la déclaration annuelle de revenus¹.

Les obligations comptables imposées aux assujettis à la TVA sont plus complexes, plus nombreuses et plus fréquentes. La réglementation spécifique à la TVA (AR n° 1, art. 14, § 2) prescrit la tenue d'au moins trois documents : un facturier d'entrée, un facturier de sortie et un journal de recettes. En outre, si l'assujetti à la TVA acquiert dans le cadre de son activité des biens d'investissement (par exemple : du mobilier, un ordinateur, une installation téléphonique, une voiture, un immeuble neuf ou réputé neuf au sens de la TVA) il sera obligé de tenir un tableau des biens d'investissement² (AR n° 3, art. 11, §5).

En matière de TVA les facturiers d'entrée et de sortie constituent la base de la déclaration mensuelle (ou trimestrielle), du listing annuel des clients assujettis à la TVA belge et, s'il échet, du relevé à la TVA des opérations intracommunautaires. Les déclarations périodiques, le listing, le relevé et les autres obligations spécifiques en matière de TVA sont traitées dans la FAQ n° 7.

La FAQ n° 2 traite des obligations comptables de l'avocat face à la TVA. L'arrêté ministériel du 17 décembre 1998 déterminant les documents comptables à tenir par les avocats a été substantiellement modifié par l'arrêté ministériel du 27 décembre 2013, publié au *Moniteur belge* du 2 janvier 2014, en pages 29 et suivantes. Vous trouverez le texte de cet arrêté ministériel en cliquant sur l'onglet « documents comptables/Arrêté ministériel du 27 décembre 2013 » sur la page d'accueil du site.

Les informations contenues dans cette FAQ n° 2 sont soumises aux conditions qui figurent sous l'onglet "Avertissement" de ce site. Nous vous invitons vivement à les lire.

¹ *Vademecum de l'avocat*, sous la direction de H. de Stexhe, Gaël D'Hôtel et Patrick Henry, Anthémis, 2012, p. 176 et suivantes.

² Voir l'importance de ce tableau des biens d'investissement à la FAQ n° 6 qui traite des déductions TVA et plus particulièrement des révisions des déductions TVA.

2.1 Les documents comptables que l'avocat doit tenir à jour en vertu de la réglementation en matière d'impôts sur les revenus vont-ils être modifiés, en raison de la TVA ?

Oui. trois documents comptables vont être modifiés : le livre-journal, le carnet de reçus et les comptes individuels.

2.1.1. L'assujettissement des avocats à la TVA modifie-t-elle l'obligation d'établir des fiches individuelles 281.50 et des relevés récapitulatifs 325.50 ?

Non.

L'obligation d'établir des fiches individuelles 281.50 (article 57 du CIR 92) concerne les honoraires payés soit à des personnes qui ne sont pas soumises à la loi du 17.7.1975 relative à la comptabilité des entreprises, soit à des personnes visées par cette loi mais qui en vertu du code TVA sont dispensées de délivrer des factures pour les prestations qu'elles effectuent.

Ni les avocats, ni les associations d'avocats (associations non constituées sous la forme d'une société dotée de la personnalité juridique) ne sont soumis à la loi du 17.7.1975 par conséquent des fiches doivent être établies pour les sommes payées à un avocat ou à une association d'avocat, même après le 1.1.2014.

En revanche, il ne faut pas établir de fiche individuelle pour l'avocat ou l'association d'avocats qui exerce via une société dotée de la personnalité juridique, pour autant que ladite société dotée de la personnalité juridique ait délivré une facture.

2.2 Quelles modifications affectent le livre-journal ?

Le livre-journal en usage jusqu'au 31.12.2013 comportait 19 colonnes en numérotation continue sur les deux pages. La page de gauche du livre journal concernait les recettes, la page de droite concernait les dépenses.

Le livre-journal en vigueur à partir du 1^{er} janvier 2014 comporte une page de gauche avec 11 colonnes numérotées de 1 à 11, relatives aux « Recettes ». La page de droite subit un remaniement fondamental puisqu'il aura la double fonction de livre-journal pour les dépenses à justifier pour l'impôt sur le revenu et simultanément de facturier d'entrée pour la TVA. Le volet « Dépenses » du livre-journal comporte 23 colonnes numérotées de 1 à 23. Il n'y a donc plus de continuité dans la numérotation des deux parties du livre-journal.

Pour accéder au modèle de livre-journal cliquer [ici](#).

Modifications qui affectent le volet « recettes »

- Les colonnes 1 et 2 sont inchangées en 2014 par rapport au modèle antérieur.
- La colonne 3 comporte 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. On fait une différence entre les frais généraux récupérés des clients et les débours. Sont considérés comme frais généraux du point de vue de la TVA³, par exemple les frais de secrétariat, les frais de téléphone, les recommandés, les frais de déplacement, etc. qui – même s'ils sont imputables à un dossier spécifique – ne sont pas à considérer comme des débours au sens de la TVA et doivent donc figurer dans la colonne 3 du livre-journal, lorsqu'ils sont récupérés à la charge du client. Pour la notion de débours, voyez la FAQ n° 4 (base d'imposition à la TVA, et notamment la question 4.4).

- Dans la colonne 4, l'avocat indiquera le montant de la TVA perçue par lui. Lorsqu'il n'y a pas de TVA perçue par l'avocat, liée à la recette comptabilisée, parce qu'il s'agit soit d'une opération exemptée, soit d'une opération « hors champ », soit d'une recette BAJ pour laquelle le taux de TVA est 0%, l'avocat n'inscrit rien sur cette ligne ou inscrit 0. Lorsque l'avocat comptabilise en colonne 3 du livre-journal une recette pour laquelle il ne comptabilise rien en colonne 4 (TVA perçue), il doit être en mesure de justifier à l'égard de son contrôleur TVA, le motif pour lequel il a perçu un montant d'honoraires sans TVA. En pratique, la facture (la note d'honoraires) devrait constituer le document justificatif. Mais dans de nombreux cas, les honoraires sans TVA concernent des prestations pour des particuliers vis-à-vis desquels il n'existe pas d'obligation d'émettre une facture (note d'honoraires). On voit ici les limites de cette tolérance de ne pas devoir émettre de facture (note d'honoraires), lorsque le client est un particulier : si le dossier est exempté ou hors champ, il faudra émettre une note d'honoraires, pour justifier l'absence de TVA perçue. A défaut de note d'honoraires (de laquelle il résultera que la prestation est exonérée, hors champ), l'avocat devrait ouvrir son dossier au contrôleur TVA, ce qu'il ne peut faire, eu égard au secret professionnel auquel il est tenu. Pour les indemnités BAJ, la justification du taux 0% résultera du versement effectué à l'avocat par le barreau et de la communication qui est faite à l'avocat par son barreau concomitamment au versement des indemnités BAJ ;
- Colonne 5 : récupération des débours au sens de l'article 28, 5° code TVA. L'avocat inscrira dans cette colonne les montants qu'il récupère au titre de débours. Sur la notion de débours au sens de la TVA, renvoi à la FAQ n° 4 : base d'imposition à la TVA. Il s'agit de n'inscrire que les sommes récupérées à prix coûtant pour les dépenses supportées par l'avocat au nom et pour le compte du client. L'attention est attirée sur ce que nombre de 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 HTVA ou TVAC. Une partie des provisions est en effet susceptible d'être affectée à des frais de justice ou à des transferts vers le compte de tiers.
- Colonnes 8 et 9 : compte de tiers entrées et sorties. L'avocat inscrit le montant brut (total) des sommes reçues et transférées. Pas de modification à signaler par rapport à la pratique antérieure à 2014.
- Colonne 10 : n° d'inscription au facturier de sortie TVA. Cette colonne du livre-journal (nouvelle) fera le lien entre le livre-journal et le document propre à la TVA qu'on nomme « facturier de sortie ». Voir ci-après question 2.6.2 les explications concernant ce document. Le livre-journal devra être tenu de telle manière que le

³ Et c'est le critère de la TVA qui s'impose dorénavant pour la tenue des documents comptables prescrits par la réglementation en matière d'impôts sur les revenus.

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 : le livre-journal devra faire le lien avec 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 la banque et le n° de l'extrait où apparaît le paiement du client. Les extraits de banque devront cependant être présentés sur demande de l'administration.

Modifications qui affectent le volet « dépenses »

- Colonnes 1 à 23 de la page de droite du livre-journal : c'est ici qu'apparaissent les changements les plus significatifs. Le volet « dépenses » du livre-journal en vigueur jusqu'au 31 décembre 2013 disparaît. Le document TVA nommé « facturier d'entrée » se substitue à la partie de droite du livre-journal et devient une partie intégrante du livre-journal. L'administration l'a conçu ainsi pour éviter la multiplication de documents ayant les mêmes fonctions (en impôts directs et en TVA). Cela a été conçu pour alléger le travail comptable des avocats et éviter les risques d'erreurs⁴. On commentera ces colonnes du livre-journal simultanément avec le « facturier d'entrée » (question 2.6.1., ci-après).

2.2.1. Que faire du livre-journal en usage jusqu'au 31.12.2013 ?

L'arrêté ministériel du 27 décembre 2013 qui modifie l'arrêté ministériel du 17 décembre 1998 déterminant les documents comptables à tenir par les avocats ne prévoit aucune mesure transitoire pour le livre-journal utilisé par les avocats jusqu'au 31 décembre 2013. Compte tenu de l'importance des modifications apportées au modèle antérieur, l'utilisation de ce modèle de livre-journal ne paraît plus possible en 2014. Les avocats doivent par conséquent clôturer leur livre-journal en 2013 et acquérir un nouveau livre-journal conforme au modèle prescrit.

Pour la situation transitoire jusqu'à la disponibilité sur le marché du nouveau modèle de livre-journal, voyez la tolérance administrative exposée à la question 2.2.2. alinéa 2, ci-après.

2.2.2. Où se procure-t-on ce nouveau modèle de livre-journal ? Est-il déjà disponible dans le marché ?

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. On peut se le fabriquer soi-même. L'important est qu'il soit visé par le contrôleur du bureau de contrôle personnes physiques dont relève l'avocat. Des imprimeurs spécialisés dans l'édition de documents comptables ont d'ores et déjà fait de la publicité pour la vente de nouveaux modèles de documents comptables. Ceux-ci devraient donc être disponibles dans le commerce à partir de mars 2014.

L'administration a fait savoir dans une note mise en ligne sur le site du SPF Finances le 20/12/2013 qu'elle autorise les avocats à tenir le livre-journal, tant la

⁴ Pourquoi la page « Recettes » du livre-journal n'a-t-elle pas été modifiée de manière similaire, afin de lui donner la double fonction en matière d'impôt sur le revenu et de TVA ? Parce que le fait générateur de l'impôt sur le revenu ne coïncide pas avec le fait générateur de la TVA et la fusion de la page gauche du livre-journal avec le facturier de sortie eût causé des complications insolubles.

partie recettes que la partie dépenses, sur feuilles volantes en respectant scrupuleusement le modèle annexé à l'arrêté ministériel du 27 décembre 2013 et les obligations en matière de comptabilisation, jusqu'à ce que le modèle du livre journal soit disponible et au plus tard jusqu'au 31/3/2014. Avant de coller les feuilles volantes dans le nouveau livre-journal, l'avocat devra le faire coter et parapher auprès du service compétent du SPF Finances (le contrôle personnes physiques dont relève l'avocat).

2.2.3. La partie gauche du livre-journal (partie recettes, nouvelle mouture) peut-elle servir de journal des recettes au sens de la réglementation TVA ?

La question a été posée à l'administration.

Voici sa réponse :

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 un journal des recettes en matière de TVA et la partie recettes du livre-journal en matière d'ISR.

Ceci est justifié par le fait que la partie "recette" 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 "recette" 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 recette du livre journal

en matière de TVA :

- un facturier de sortie

- un journal de recette, dans la mesure où il réalise des opérations avec des particuliers pour lesquelles il choisit de ne pas facturer.

2.2.4. L'absence de continuité dans la numérotation des colonnes de la page «recettes », d'une part, et de la page « dépense » du nouveau livre journal, d'autre part, implique-t-elle que les colonnes 1 et 2 de la page « recettes » ne doivent plus être utilisées lorsque l'on enregistre une dépense ?

Réponse : oui, il ne faut plus utiliser les colonnes 1 et 2 du volet « recettes » quand on enregistre une dépense. Motif : les deux volets du livre-journal sont destinés à fonctionner de manière indépendante l'une de l'autre.

Comment alors faire pour identifier la dépense par rapport à un dossier déterminé, lorsqu'il ne s'agit pas de frais généraux (par exemple pour les frais d'huissier ou de

greffe) ? Ce n'est effectivement pas prévu mais on peut mettre par exemple la référence du dossier dans la marge (s'il y a encore de la place libre).

2.2.5. L'absence de continuité dans la numérotation des colonnes de la page « recettes », d'une part, et de la page « dépense » du nouveau livre journal, d'autre part, implique-t-elle que les pages « recettes » et « dépenses » sont remplies de façon totalement séparée, en manière telle que si chronologiquement une écriture concernant la page « recettes » s'intercale entre 2 écritures concernant la page « dépenses », il n'y a pas lieu de laisser une ligne vide dans la page « dépenses » ?

Réponse : Le volet dépenses est conçu par l'administration fiscale comme devant servir de manière totalement indépendante, puisqu'il sert aussi de facturier d'entrées en matière de TVA. Il en résulte que ces deux volets vont donc fonctionner de manière autonome, sans succession des lignes recettes et dépenses comme dans l'ancien livre-journal et sans ligne laissée blanche dans un volet, en raison d'inscriptions dans l'autre volet.

2.2.6 Concernant la page « dépenses » colonnes 6 et 7, faut-il inscrire dans cette colonne 6 tous les montants correspondants à des dépenses professionnelles qui ne sont pas soumises à TVA, telles que les différentes taxes (taxe de circulation, précompte immobilier, taxes communales...), les cotisations à l'Ordre, les cotisations sociales, les cotisations en matière de pension libre complémentaire, les intérêts d'un prêt professionnel, les frais de timbres ?

Réponse : oui, et à la colonne 9 sera indiquée la nature de la dépense

2.2.7 Le montant à mentionner dans les colonnes 6 et 7 (à reporter respectivement aux grilles 82 et 83 de la déclaration TVA) serait-il le montant total TVAC de la dépense, soustraction faite de la TVA déductible afférente à la quote-part professionnelle de cette dépense, ou le montant TVAC de la quote-part professionnelle de la dépense, soustraction faite de la TVA déductible afférente à cette quote-part ?

Réponse : Le fait que la partie privée TVA comprise d'un achat ne doit pas être reprise dans les grilles 81 à 83 de la déclaration périodique mais que par contre les grilles 81 à 83 doivent être majorées du montant de la TVA non déductible portant sur la partie professionnelle figure aux points 160 à 162 de la notice explicative pour la rédaction des déclarations périodiques à la TVA, version 1998 dont un extrait figure sur ce site. L'administration est occupée à rédiger la mise à jour de cette notice explicative. Aucune modification aux points 160 à 162 de la notice n'est prévue dans la mise à jour. Cette règle est donc applicable à tous les assujettis déposants depuis plus de 15 ans et n'est pas spécifique aux avocats.

2.2.8. Lorsque la facture se rapporte à un bien que l'on amortit en IPP, mais qui, compte tenu de son prix inférieur à 1.000 € ne constitue pas un bien d'investissement pour la TVA, faut-il inscrire son montant dans la colonne 6 ?

Réponse : Dans ce cas, pour la TVA, cela doit être mentionné en colonne 6, on suivra donc la même règle en impôt sur les revenus.

2.2.9. Dans la page « dépenses », les montants de la colonne 8 (frais de justice et débours) ne doivent-ils pas être reportés à la déclaration TVA, puisqu'il s'agit de montants non soumis à TVA ?

Réponse : Les débours ne doivent en effet pas être repris dans les grilles de la déclaration périodique. Il est renvoyé à ce sujet au point 92 de la notice explicative 1998. Aucune modification de ce point n'est prévue dans la mise à jour de cette notice.

2.2.10. Cela signifie-t-il que les pièces comptables correspondant à ces dépenses ne doivent pas être intégrées dans le facturier d'entrée TVA et qu'il ne faut, par conséquent, pas leur attribuer un numéro d'ordre dans la colonne 1?

Réponse : Le facturier d'entrée vaut pour la TVA et pour l'ISR et toute écriture doit être justifiée par des pièces comptables et il faut attribuer un n° d'ordre.

2.2.11. Dans la page « dépenses », l'intitulé de la colonne 12 ne comporte-t-il pas une erreur, en ce qu'il prévoit qu'il faut y indiquer la quotité privée sur les montants figurant à la colonne 9 (nature), alors que cette colonne ne comportera aucun montant mais simplement une brève description du type de dépenses? Ne faut-il pas lire par conséquent l'intitulé de la colonne 12 comme suit : « quotité privée s/col. 5 à 7 et 10 et 11 (TVA comprise) » ?

Effectivement, il s'agit d'une erreur et c'est bien les colonnes 5 à 7 et 10 et 11 qui sont visées.

2.2.12. Concernant la déclaration à l'IPP, comment calculer les « recettes provenant de l'exercice de la profession » de la déclaration IPP ?

Réponse : Les recettes sont composées du total de la colonne 3 (honoraires et récupération des dépenses) et de la colonne 5 (récupération de débours) . C'est dans les frais professionnels réels que seront repris les débours (colonne 8) sinon il y a risque de double emploi.

Quant aux sommes reçues à titre de provisions, elles peuvent être exclues des recettes d'une année déterminée si elles n'ont pu recevoir 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.

2.2.13. Concernant la déclaration à l'IPP, les sommes versées à des confrères figureront dans la colonne 6 (services et biens divers) de la page « dépenses » du nouveau livre journal. Faudra-t-il déduire ces sommes du total des honoraires figurant à la colonne 3 de la page « recettes » du nouveau livre journal, de manière à en tenir compte pour le calcul du poste « recettes provenant de l'exercice de la profession » de la déclaration IPP ou les comptabiliser dans le détail des « frais professionnels » réels de la déclaration IPP ?

Réponse : Les sommes versées à des confrères et des collaborateurs sont à reprendre dans les frais réels et non à déduire des montants repris à la colonne 3 et ce d'autant plus qu'ils peuvent opter pour la déduction forfaitaire des frais et que si les sommes versées aux confrères étaient déjà déduites de la colonne 3, il y aurait double emploi.

2.2.14. Comment l'avocat soumis au régime de la franchise remplit-il le livre-journal ?

Recettes

L'avocat franchisé reprend en colonne 3 le montant perçu. Il n'inscrit aucun montant en colonne 4. Dans les situations où il établit une facture, l'avocat franchisé reprend le n° de sa facture dans la colonne 10.

Dépenses

L'avocat franchisé inscrit le montant TVA comprise à la fois en colonne 4 et dans une des colonnes 5 à 7 puisqu'il n'a pas droit à déduction de la TVA qui lui est portée en compte. Il n'inscrit aucun montant en grille 21 et fait la séparation en ce qui concerne la TVA non déductible selon que la dépense est privée (inscription en colonne 22) ou professionnelle (inscription en colonne 23).

2.2.15 Comment l'avocat qui a opté pour le régime particulier facultatif pour les avocats collaborateurs et pour les avocats stagiaires remplit-il le livre-journal ?

Recettes

Pour la partie recette, l'avocat doit faire la séparation entre les opérations qu'il effectue pour son bureau d'avocat de celle qu'il effectue pour d'autres clients.

a. Opérations avec son bureau d'avocat

L'avocat soumis au régime particulier reprend en colonne 3 le montant perçu hors TVA. Puisque son client, le bureau d'avocat, doit verser lui-même la TVA par un système de report de paiement dans sa déclaration périodique, il n'inscrit aucun montant en colonne 4. Dans les situations où il établit une facture, l'avocat soumis au régime particulier reprend le n° de sa facture dans la colonne 10.

b. Autre activité complémentaire

Il est rappelé que l'avocat-collaborateur ou -stagiaire qui effectue, en plus des prestations de services pour le cabinet d'avocats, encore d'autres activités soumises à la TVA, peut continuer à appliquer le régime particulier pour ces autres activités si la TVA pour laquelle il est effectivement redevable ne dépasse pas 3.150 euro par an (voir points 183 à 185 de la circulaire n° 47/2013). Dans cette situation, aucun système de report de paiement sur le client n'est autorisé. La TVA due sera versé par l'avocat-collaborateur ou -stagiaire via une déclaration spéciale.

Il doit alors, pour ces activités complémentaires, reprendre en colonne 3 le montant perçu hors TVA et reprendre la TVA due en colonne 4. Dans les situations où il établit une facture, il reprend le n° de sa facture dans la colonne 10.

Dépenses

L'avocat soumis au régime particulier inscrit le montant TVA comprise à la fois en colonne 4 et dans une des colonnes 5 à 7 puisqu'il n'a pas droit à déduction de la TVA qui lui est portée en compte. Il n'inscrit aucun montant en colonne 21 et fait la séparation en ce qui concerne la TVA non déductible selon que la dépense est privée (inscription en colonne 22) ou professionnelle (inscription en colonne 23).

2.2.16. Comment l'avocat qui a opté pour le régime particulier facultatif pour les avocats collaborateurs et pour les avocats stagiaires donne-t-il une numérotation continue à ses factures aux sorties ?

Dans la situation où le stagiaire/collaborateur qui a choisi le régime particulier a comme clients non seulement le bureau d'avocats pour lequel est utilisé le self-billing avec report de paiement mais également d'autres clients propres pour lesquels il doit émettre une facture avec application de la TVA, il y a lieu de tenir les règles suivantes en matière de comptabilité.

Il est d'abord rappelé que dans cette situation, le stagiaire/collaborateur a l'obligation de tenir un facturier de sortie (voir point 178 de la circulaire n° 47/2013).

Pour l'inscription combinée par le stagiaire/collaborateur dans son facturier de sortie d'une part des factures établies à son nom par le bureau d'avocat pour lequel il travaille (self-billing) et d'autre part de ses propres factures pour les autres clients, il y a lieu de se référer aux numéros 32 à 34 de la circulaire n°53/2013 sur l'auto facturation dont une copie figure sur le présent site sous l'onglet « circulaires ».

La solution recommandée par l'administration à l'avocat stagiaire/collaborateur est d'appliquer le régime dérogatoire prévu au point 33 de cette circulaire qui consiste à inscrire les opérations qu'il effectue pour son bureau d'avocat (avec self-billing) dans son facturier de sortie sur la base de documents purement internes qu'il établit et non sur base des factures qui lui sont remises par le bureau d'avocats pour lequel il travaille. L'avocat stagiaire/collaborateur doit tenir ensuite un tableau de concordance indiquant, par cocontractant (son bureau d'avocat) et pour chaque facture émise par ce dernier, le numéro mentionné sur cette facture, ainsi que le numéro sous lequel est inscrit le document interne qui correspond à cette facture dans son facturier de sortie.

2.3 Quels changements y-a-t-il concernant le carnet de reçus fiscaux ?

Il y a des changements par rapport au modèle prescrit par l'arrêté ministériel du 17 décembre 1998 déterminant les documents comptables à tenir par les avocats.

Pour accéder au nouveau modèle de reçu fiscal, cliquer [ici](#).

Voici un bref commentaire de ce qui change par rapport à l'ancien modèle de reçus :

- La délivrance d'un reçu fiscal dépend de la manière dont le paiement du client est effectué : si un paiement est fait en espèce ou par carte bancaire, un reçu fiscal doit être délivré, peu importe que l'avocat dispose à titre personnel d'un n° de TVA ou non (hypothèse de l'avocat associé : c'est l'association qui est identifiée à la TVA, pas l'avocat qui ne dispose donc pas de n° de TVA, voir FAQ n° 1).
- Identification de l'émetteur du reçu fiscal. L'avocat qui émet un reçu fiscal sera dorénavant identifié non seulement par son nom, sa qualité d'avocat et son

adresse, mais également par son n° de TVA. L'avocat qui n'est pas identifié à la TVA (associé dans une association d'avocats, voir FAQ n° 1) émettra un reçu fiscal au nom de l'association dont il est membre. Si un avocat n'est pas identifié à la TVA (hypothèse de l'avocat qui ne traite que des dossiers exemptés en vertu de l'article 44, § 2 du code TVA), il est tenu d'émettre des reçus fiscaux, mais sans mention de n° de TVA.

- Montant à mentionner sur le reçu. La somme à mentionner sur le reçu est le montant total perçu, TVA éventuelle comprise.
- Renvoi au facturier de sortie. L'avocat inscrit sur le duplicata du reçu le n° d'inscription de la recette dans le facturier de sortie en matière de TVA.

2.3.1. Que faire des carnets de reçus en usage jusqu'au 31 décembre 2013 ?

L'arrêté ministériel du 27 décembre 2013 qui modifie l'arrêté ministériel du 17 décembre 1998 déterminant les documents comptables à tenir par les avocats prévoit en son article 10 que les carnets de reçus en circulation « restent valables moyennant l'ajout sur les duplicatas des reçus du n° d'inscription au facturier de sortie ». Les anciens carnets de reçus « sont utilisés par priorité et jusqu'à épuisement ».

2.3.2. A partir de quand les nouveaux modèles de carnets de reçus fiscaux seront-ils disponibles sur le marché ?

Les nouveaux carnets de reçus fiscaux des avocats devraient être disponibles courant mars 2014, voir réponse à la question 2.2.1.

Pour rappel, les carnets de reçus fiscaux ne peuvent être obtenus qu'auprès des imprimeurs agréés par le SPF Finances. La liste des imprimeurs est accessible sur le site du SPF :

http://finances.belgium.be/fr/entreprises/tva/comptabilite_facturation/imprimeurs_agrees.

2.4 Les fiches individuelles (comptes individuels par client ou par dossier) sont-ils modifiés par la nouvelle réglementation ?

L'arrêté ministériel du 27 décembre 2013 qui modifie l'arrêté ministériel du 17 décembre 1998 déterminant les documents comptables à tenir par les avocats et ses annexes ne fixe pas de nouveau modèle pour les comptes individuels.

L'article 11 de l'arrêté ministériel stipule que « les comptes individuels mis en usage par l'arrêté ministériel du 17 décembre 1998 déterminant les documents comptables à tenir par les avocats (...) restent valables moyennant indication dans ces comptes individuels, en regard des montants des droits et des frais déboursés y mentionnés, du numéro d'inscription au facturier de sortie à tenir en matière de taxe sur la valeur ajoutée ».

2.5 En quoi consiste un facturier (d'entrée ou de sortie) ?

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 taxe due.

Attention au piège de langage ! Le livre-journal dans sa forme en vigueur jusqu'au 31.12.2013 utilisait le mot « entrée » pour les recettes et « sortie » pour les opérations inverses (dans le compte de provisions, dans le compte de tiers).

Pour la TVA, le sens des mots « entrée » et « sortie » est différent : le facturier d'entrée concerne les factures reçues par l'assujetti de ses fournisseurs tandis que le facturier de sortie concerne les notes d'honoraires et les recettes des assujettis.

2.6 Les mentions que doit comporter un facturier sont-elles fixées par la réglementation ?

Oui, mais il faut faire une distinction entre le facturier d'entrée et le facturier de sortie

- Pour le facturier de sortie (celui qui reprend les notes d'honoraires et les recettes de l'avocat), les mentions minimales que doit comporter ce type de facturier 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.
- Pour le facturier d'entrée (celui qui reprend les factures des fournisseurs de l'avocat), les mentions sont prescrites par l'arrêté ministériel du 17 décembre 1998, tel que modifié par l'arrêté ministériel du 27 décembre 2013. Comme cela a été indiqué ci-dessus à la question 2.2, in fine.

2.6.1 Explication des mentions du facturier d'entrée

- a. 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 ;
- b. Colonne 2. La date de la facture du fournisseur de biens ou du prestataire de services ;
- c. Colonne 3. Le nom ou la dénomination sociale du fournisseur de biens ou du prestataire de services ;
- d. Colonne 4. Le montant total de la facture du fournisseur, TVA comprise ;
- e. 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 ;
- f. Colonne 6. « Services et biens divers » : l'avocat y inscrira le montant hors TVA d'une facture d'un fournisseur pour ses frais généraux, biens de consommation ;

- g. Colonne 7. « Biens d'investissement » : l'avocat y inscrira 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 au sens de la TVA, voyez ci-après la question 2.21. ;
- h. Colonne 8. « Frais de justice et d'huissier et débours » : l'avocat y inscrira 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., bref tout ce qui est considéré comme débours au sens de la TVA (article 28, 5° du code TVA). Sur le sens de la notion de débours dans le code TVA, voyez la FAQ n° 4, question 4.4. Le montant à inscrire dans cette colonne est le montant total payé, le cas échéant TVA comprise ;
- i. 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. ;
- j. 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).
- k. 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.
- l. Colonne 12. « Quotité privée des dépenses ». Par exemple, si un ordinateur est à usage partiellement non professionnel, 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.
- m. Colonne 13. « Opérations pour lesquelles l'avocat est tenu au paiement de la TVA – acquisition intracommunautaire de biens ». Si un avocat achète, par exemple, 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. 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 inscrire en grille 55 dans la plus prochaine déclaration périodique).
- n. Colonne 14. « Opérations pour lesquelles l'avocat est tenu au paiement de la TVA – autres opérations - services intracommunautaires avec report de perception ». Par exemple, si un avocat consulte un confrère dans un pays de

l'Union européenne autre que la Belgique, la note 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 grille 55 dans la plus prochaine déclaration périodique).

- o. Colonne 15. « Opérations pour lesquelles l'avocat est tenu au paiement de la TVA – autres opérations – autres ». Si un avocat fait par exemple faire 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 grille 56 dans la plus prochaine déclaration périodique).
- p. Colonne 16. Acomptes relatifs à des acquisitions intracommunautaires. Sans commentaires.
- q. Colonne 17. TVA à payer à la suite des opérations inscrites aux colonnes 13 et 14 (voir commentaire ci-dessus)
- r. Colonne 18. TVA à payer à la suite des opérations inscrites en colonne 15 (voir commentaire ci-dessus)
- s. Colonne 19. « TVA à payer en raison d'importations en provenance de pays non européens ». Sans commentaires.
- t. Colonne 20. « TVA due sur les notes de crédit reçues ». Lorsque l'avocat reçoit une facture d'un fournisseur, il peut déduire de la TVA due au fisc la TVA payée à ses fournisseurs, 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 quotepart de TVA qu'il avait déduite lors de l'enregistrement de la facture.
- u. Colonne 21. « TVA déductible en matière de TVA ». Le régime des déductions en matière de TVA est exposé à la FAQ n° 6. 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 ; voir le sens de cette expression à la FAQ n° 6, question 6.9.), 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 (voyez à la FAQ n° 6 le mode de calcul de cette quotité de TVA déductible, question 6.10.). Pour savoir comment remplir cette

colonne pour des frais partiellement déductibles comme des frais de voiture, voir ci-dessous, question 2.6.2.1.

- v. 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). Pour savoir comment remplir cette colonne pour des frais partiellement déductibles comme des frais de voiture, voir ci-dessous, question 2.6.2.1.
- w. Colonne 23. « TVA non déductible en matière de TVA – solde déductible en matière d’impôt sur les revenus ». La TVA non déductible en matière de TVA est une dépense déductible à l’impôt sur le revenu dans la mesure où elle se rapporte à des frais professionnels. Cela vise la TVA ayant grevé – par exemple – des frais de fonctionnement d’un photocopieur au bureau de l’avocat (affectation 100% professionnelle) mais l’avocat est assujéti partiel en raison de ses activités exemptées. Pour savoir si cette colonne est concernée par des frais partiellement déductibles comme des frais de voiture, voir ci-dessous, question 2.6.2.1.

2.6.1.1. Comment comptabiliser dans le livre-journal partiellement déductibles à l’ISR, comme par exemple des frais de voiture?

Les questions suivantes ont été posées à l’administration :

- **Colonne 21 «TVA déductible en matière de TVA »** : Cette colonne renvoie à la grille 59 de la déclaration TVA « *TVA déductible* ». Il est donc supposé que doit y être indiqué le montant de la TVA déductible après application de la quotité privée et/ou prise en compte des limites affectant, de manière générale, la déductibilité TVA de certaines dépenses suivant les dispositions du Code. Ainsi, par exemple, si j’achète du carburant pour 100 plus une TVA de 21 pour un véhicule dont l’affectation professionnelle estimée en début d’exercice est de 30%, je mentionne dans cette colonne 21, 6,30 EUROS (soit 21 EUROS de TVA x 30%) ? Ou faut-il, au contraire, considérer la mention « *TVA déductible en matière de TVA* » dans un sens plus absolu, c’est-à-dire en tenant compte uniquement des limitations générales à la déduction mais non de la limitation induite par la quotité d’usage privé (hypothèse suivant laquelle, dans l’exemple, serait donc indiqué en colonne 21, un montant de 21 EUROS, soit 100% de la TVA payée pour l’achat du carburant) ?
- **Colonne 22 « TVA non déductible en matière de TVA – Sur la quotité privée »** : Cette colonne ne renvoie à aucune grille de la déclaration TVA. Ici, les choses paraissent claires, il s’agit de viser la TVA correspondante à la quotité privée. Celle-ci, dans notre exemple, ayant été estimée à 70%, il conviendrait, dès lors de mentionner 14,70 EUROS (soit 70% x 21 EUROS).
- **Colonne 23 « TVA non déductible en matière de TVA – Solde déductible en matière d’ISR »** : cette colonne ne renvoie à aucune grille de la déclaration TVA. Quel montant doit figurer dans cette colonne ?

- **Colonne 5-7 « Marchandises, Services et Biens divers, Frais et débours »** : Ma question, sous ce point, concerne les indications figurant entre parenthèse « *TVA déductible non comprise* ». Convient-il d'indiquer sous cette colonne le montant de la dépense HTVA ou son montant TVAC dont serait uniquement déduit le montant estimé de la TVA déductible (la calcul se ferait donc ici par référence à qui est indiqué en colonne 21 : « TVA déductible en matière de TVA ») ?

L'administration a répondu ce qui suit :

Vous trouverez ci-dessous deux exemples propres à l'achat d'un véhicule. Ces exemples tiennent à la fois compte, au niveau TVA, des limitations au droit à déduction en matière de frais liés à l'automobile (50 % de la TVA est non déductible, non récupérable dans la déclaration périodique TVA : article 45, § 2, du Code de la TVA) et d'une quote-part privée/professionnelle dans l'usage qui est fait du bien.

Exemple 1 : achat d'un véhicule : 10.000,00 €. Usage professionnel : **30%**

Colonne 7 : 3.000,00 €, soit la quote-part que représente l'usage professionnel du véhicule,

Colonne 21 : 630,00 €, soit la TVA propre à l'usage professionnel du véhicule (3.000,00 € x 21%),

Colonne 22 : 1.470,00 €, soit la TVA liée à l'usage privé du véhicule (2.100,00 € x 70%).

Aucune inscription ne doit figurer dans la colonne 23 puisqu'il n'y a pas de TVA non déductible propre à l'usage professionnel.

Exemple 2 : achat d'un véhicule : 10.000,00 €. Usage professionnel : **70%**

Colonne 7 : 7.420,00 €, soit la quote-part que représente l'usage professionnel du véhicule (7.000,00 €) + 20% (70% - 50%) de la TVA (2.100,00 €) qui est non déductible en raison de la limitation à 50% prévue par l'article 45, § 2, du Code de la TVA,

Colonne 21 : 1.050,00 €, soit le montant maximum de la TVA déductible (2.100,00 € x 50%),

Colonne 22 : 630,00 €, soit la TVA (21%) liée à l'usage privé du véhicule (3.000,00 €),

Colonne 23 : 420,00 €, soit la TVA liée à l'usage professionnel du véhicule qui n'est pas déductible car elle excède les 50% admissibles (2.100,00 € x 20%) mais qui serait éventuellement déductible en matière d'impôt sur les revenus.

2.6.2 Quelles sont les mentions que doit contenir un facturier de sortie ?

- 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)⁵. La note d'honoraires de l'avocat opérera en ce cas une ventilation qui sera reportée dans le facturier⁶ ;
- e. Le prix de l'opération, lorsque celle-ci n'est pas imposable ;
- f. Une ventilation en vue de la déclaration à la TVA.

2.7 Les facturiers peuvent-ils être tenus manuellement ou sur support informatique ?

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.

Ceci étant, 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, s'il échet, du relevé à la TVA des opérations intracommunautaires.

2.8 L'émission d'une facture (note d'honoraires) est-elle obligatoire en toutes circonstances ?

Il faut distinguer :

- a. *Si le client est un particulier, l'avocat n'est pas tenu d'émettre une note d'honoraires (facture)*

Il est précisé que 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 (note d'honoraires) doit, en vue du dépôt de la déclaration périodique⁷ et du paiement de la TVA⁸, inscrire les

⁵ La FAQ n° 3 fournit la liste des prestations des avocats qui demeurent exonérées après le 1^{er} janvier 2014. La FAQ n° 4 indique ce qu'il faut entendre par débours non soumis à la TVA en vertu de l'article 28, 5° du CTVA.

⁶ La FAQ n° 6 indique comment correctement établir une note d'honoraires lorsqu'elle comporte des opérations soumises à la TVA ou d'autres qui en sont exonérées.

⁷ Les déclarations périodiques sont expliquées dans la FAQ n° 7.

⁸ Les dispositions légales relatives au paiement de la TVA (notamment le moment où la taxe est exigible) sont expliquées dans la FAQ n° 8.

recettes relatives à ces opérations dans un journal de recettes (AR. n° 1, art. 14, §2, 3°). Un tel journal est tenu par siège d'exploitation avec la tenue d'un journal centralisateur s'il existe plusieurs sièges d'exploitation.

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 globale⁹.

La dispense de délivrer une facture est une faculté. L'avocat peut délivrer une facture (note d'honoraires) même pour ses clients personnes physiques agissant à titre privé.

b. Dans tous les autres cas, l'avocat est tenu de délivrer une facture (nous employons dans la présente FAQ les termes facture et note d'honoraires, qui sont synonymes du point de la réglementation TVA)

La facture doit donc être délivrée aux clients :

- assujettis ;
- personnes morales non assujetties (par exemple les organismes publics, des holdings passives).

2.92.8.1. L'émission d'une facture est-elle obligatoire lorsque l'avocat perçoit une indemnité BAJ ou d'AJ ?

La réponse est non. Pour plus de détail, il est renvoyé à la FAQ n° 3.4.6.

2.10 Quelles sont les mentions obligatoires de la facture émise par l'avocat ?

Les mentions minimales prescrites par la réglementation devront être remplies. Ces mentions obligatoires (minimales) sont (AR n° 1, article 5) :

NB : 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. Ce « modèle » ne s'impose bien évidemment pas *ne varietur* à l'ensemble des membres du barreau. Il a pour seul 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.

Pour accéder au « modèle » de note d'honoraires et frais, cliquer [ici](#).

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. Voyez la question n° 2.10 pour

⁹ Recette = 200. $200 \times 21/121 = 34,71$ = montant de la TVA due. $200 - 34,71 = 165,29$ = base taxable.

déterminer le nom et le n° de TVA à mentionner sur la note d'honoraires (facture) émise par l'avocat ;

3. Le nom, la dénomination sociale, l'adresse et le cas échéant le n° TVA du client ;

NB : Pour ce qui concerne l'identification du client, il est renvoyé à la question 2.11.

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 à la FAQ n° 8 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 n° 2.13 ci-après pour ce qui concerne l'explication de ce point ;
6. La base d'imposition, le prix unitaire hors taxe, ainsi que les escomptes, rabais ou ristournes éventuels s'ils ne sont pas compris dans le prix unitaire. Il est renvoyé à la FAQ n° 4 " 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%.

N.B. Les prestations de collaboration dans un dossier BAJ sont à facturer au taux TVA de 21 %. Voyez également la FAQ 3.4.1.

8. 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. La facture (note d'honoraires) ne peut débiter le cocontractant, à titre de taxe, d'un montant dont il a été débité antérieurement.

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. Il est renvoyé à la FAQ n° 4 « base d'imposition » pour les explications relatives à l'imputation sur une note d'honoraires (facture) d'une somme reçue telle que par exemple une indemnité de procédure (question 4.5.).

9. Le n° de compte en banque.

N.B. le texte de l'AR indique également "Toutes les autres mentions prescrites en exécution du Code TVA ou des arrêtés d'exécution"...

2.9.1. Quelles sont les « autres mentions prescrites en exécution du Code TVA ou des arrêtés d'exécution » qu'un avocat est susceptible de devoir faire figurer sur une facture (note d'honoraires) ?

Voici à titre d'exemple les mentions qui pourraient devoir apparaître sur une facture (note d'honoraires), outre celles mentionnées ci-dessus :

1. L'indication de l'article du Code TVA, de la directive TVA européenne ou toute mention en vertu duquel (de laquelle) le service de l'avocat est exonéré de la TVA (voyez la FAQ n° 3) ;
2. La mention "Auto-liquidation" lorsque la taxe est due par le cocontractant (cela vise principalement les prestations de services transfrontalières à un assujetti établi dans un autre Etat membre de l'Union européenne) ;
3. La mention "facture émise au nom et pour compte du co-contractant" lorsque le cabinet émet lui-même la note d'honoraires que le collaborateur ou du stagiaire lui destine ; en ce cas la taxe est due et auto-liquidée par le cabinet au nom et pour compte du collaborateur ou du stagiaire (cela vise les situations dans lesquelles un avocat collaborateur ou stagiaire a choisi le système optionnel décrit au Titre IX de la circulaire TVA avocats du 20.11.2013 [à consulter en ligne sur ce site]).

2.11 Quel est le nom que l'avocat, émetteur d'une note d'honoraires (facture), doit faire figurer sur celle-ci ?

On a indiqué à la question 2.9.1° que le nom de l'avocat et son n° de TVA doivent figurer sur les notes d'honoraires (factures) émises par lui.

Par conséquent :

1. l'avocat qui émet une note d'honoraires (facture) en son nom et pour son compte indiquera son nom et son n° de TVA
2. L'avocat qui émet une note d'honoraires (facture) au nom et pour compte d'une société à forme commerciale ou au nom et pour compte d'un groupement identifié à la TVA indiquera le nom et le n° de TVA de la société ou du groupement.

Il faut éviter l'utilisation dans une note d'honoraires (facture) d'une dénomination sans valeur juridique, c'est-à-dire une dénomination qui ne correspond à aucune identification à la TVA.

2.12 L'identification du client sur la note d'honoraires (facture) peut-elle être une source de difficulté ?

Dans la grande majorité des cas, l'identification de la personne qui doit figurer sur la note d'honoraires (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 20.11.2013 aux numéros 132 et suivants.

2.13 Comment détermine-t-on "la date à laquelle intervient le fait générateur de la prestation de service et l'exigibilité de la taxe" ?

Le fait générateur est étroitement lié à l'exigibilité de la TVA.

Pour que ce lien soit clairement établi, les deux matières seront traitées à la FAQ n° 8 qui traitera de "le fait générateur de la TVA, l'exigibilité de la TVA, le paiement de la TVA et les restitutions".

2.14 Qu'entend-on par "dénomination usuelle des services fournis et leur quantité ainsi que l'objet des services" ?

La description des prestations doit permettre à l'administration de la TVA d'exercer son contrôle, ceci conformément à la règle qui veut que les assujettis tiennent une comptabilité appropriée à l'étendue de leurs activités en vue de permettre l'application et le contrôle de la taxe sur la valeur ajoutée (article 14, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, de l'A.R. n°1). Ceci 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.

La mention « prestations d'avocat » suffit avec 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 ce qu'une mention sciemment inexacte du caractère professionnel (dans le chef du client) du service demandé à l'avocat (par exemple pour permettre au client de déduire la TVA, alors qu'il n'a pas droit à cette déduction) 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 (v. la FAQ n° 3) 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.

2.13.1. Que faut-il mentionner sur des factures (notes d'honoraires) lorsque la prestation de de l'avocat est pour partie professionnelle et pour partie privée dans le chef de son client ?

Cette hypothèse se rencontre par exemple dans les dossiers de réparation du dommage corporel. Une partie des prestations de l'avocat porte sur la réparation du dommage physique du client victime de l'accident (prestations de l'avocat à des fins privées dans le chef du client) et une partie sur la réparation de la perte de revenu professionnel de la victime (prestations de l'avocat à des fins professionnelles dans le chef du client).

L'avocat mentionnera sur sa facture (note d'honoraires) "prestations d'avocat à des fins partiellement professionnelles et partiellement privées".

2.15 Faut-il faire usage d'un modèle de facturation uniforme ?

Non, chaque assujetti à la TVA détermine de quelle manière il établira sa facture (note d'honoraires), bien évidemment pour autant que la facture (note d'honoraires) contienne toutes les mentions obligatoires.

Pour accéder au « modèle » de note d'honoraires (facture), cliquer [ici](#).

2.16 En combien d'exemplaires faut-il établir une facture ?

La facture (note d'honoraires) doit être établie au minimum en deux exemplaires, à savoir un original (qui doit être adressé au co-contractant/client) et un double (que l'avocat conservera dans sa comptabilité).

(Le libellé de cette question et de la réponse provient de la FAQ diffusée par l'OVB et est reproduite ici avec l'aimable autorisation des auteurs).

2.17 Y a-t-il une langue obligatoire pour l'établissement des factures (note d'honoraires) ?

Non, cependant l'administration peut, dans le cadre du contrôle des factures (notes d'honoraires), exiger une traduction dans l'une des langues nationales (art. 61, §1, al. 4 du CTVA).

Il y a bien entendu des règles non fiscales qui peuvent avoir une influence sur la langue dans laquelle la facture (note d'honoraires) doit être établie.

(Le libellé de cette question et de la réponse provient de la FAQ diffusée par l'OVB et est reproduite ici avec l'aimable autorisation des auteurs).

2.18 La facture électronique est-elle autorisée ?

Oui, l'accord implicite du client (le preneur de services) est suffisant pour qu'on puisse émettre et lui envoyer une facture électronique (art. 1, § 13, 2° et art. 53, §2, 4° al. CTVA). Par ailleurs, les factures électroniques peuvent être conservées dans un format électronique (art. 60, § 6 CTVA). Il est très fortement conseillé d'émettre et d'envoyer les factures électroniques dans un format tel qu'elles ne puissent être modifiées par le client. Il faut les émettre par exemple dans un format PDF.

(Le libellé de cette question et de la réponse provient de la FAQ diffusée par l'OVB et est reproduite ici avec l'aimable autorisation des auteurs).

Pour ce qui est du format de la facture électronique, AVOCATS.BE conseille de s'adresser à des conseils en informatique pour valider techniquement l'inviolabilité des documents.

2.19 Quelles sont les conditions auxquelles est soumise la facture électronique ?

L'authenticité de l'origine et l'intégrité et la lisibilité du contenu de chaque facture doit être garanti (art. 60, § 5, CTVA).

Le destinataire doit pouvoir rapidement faire apparaître la facture à son écran dans une forme lisible pour une personne et pouvoir l'imprimer.

L'émetteur de la facture doit également être en mesure d'établir que la facture correspond à une livraison de biens ou une prestation de services réels. Tout contrôle de gestion qui établit une piste d'audit fiable entre une facture et une livraison de biens ou une prestation de services est de nature à apporter cette preuve (art. 60, § 5, al. 4 al. du CTVA).

(Le libellé de cette question et de la réponse provient de la FAQ diffusée par l'OVB et est reproduite ici avec l'aimable autorisation des auteurs).

2.20 Pourquoi est-il essentiel d'émettre une note d'honoraires (facture) régulière en la forme ?

Si le client de l'avocat est un assujetti avec droit à déduction de la TVA, ce droit ne pourra être exercé que si la facture (note d'honoraires) est régulière en la forme. Ainsi, si l'avocat émet une note d'honoraires (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 sanctions. La question des sanctions (en l'occurrence l'article 70, § 2 Code TVA) est examinée dans la FAQ n° 9.

2.21 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 d'être particulièrement attentif aux factures reçues à partir du 1^{er} janvier 2014, ou se rapportant à des périodes postérieures au 1^{er} janvier 2014 (notamment quant à la mention du n° TVA) et le cas échéant, renvoyer au fournisseur toute facture qui ne mentionnerait pas le n° de TVA de l'avocat, l'association, le groupement.

2.22 Qu'est-ce qu'un bien 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 TVA non comprise de 250,00 €. Ce montant a été porté à 1.000,00 € par unité commerciale usuelle, pour ce qui concerne les acquisitions de biens d'investissement à partir du 1^{er} janvier 2014.

Etant donné leur caractère durable, les biens d'investissement peuvent faire l'objet, pendant leur durée d'utilisation d'affectations variables ou différentes. Les conséquences d'un changement d'affectation pendant la durée d'utilisation sont examinées dans le FAQ n° 6 "Déductions" et plus spécialement les prélèvements et les révisions des déductions.

2.23 En quoi consiste un "Tableau des biens d'investissement" ?

Le tableau doit se présenter de manière à permettre le contrôle des déductions opérées.

Pour bien comprendre la portée des précisions qui seront données ci-après, il convient de garder à l'esprit que ce tableau sert notamment à contrôler les déductions opérées par les assujettis avec un droit à déduction partielle. Or un certain nombre d'avocats auront la qualité d'assujettis partiels (voir FAQ n° 3, première partie). 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 (voir FAQ n° 6 "Déductions" et notamment révision de la TVA historique en faveur de l'avocat).

Le tableau comportera 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.

2.24 Pendant combien de temps doivent être conservés les 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 révision¹⁰.

2.24. L'obligation d'établir des fiches individuelles 281.50 et les relevés récapitulatifs 325.50 est-elle maintenue pour ce qui concerne les honoraires et frais payés aux avocats ?

L'obligation d'établir des fiches individuelles 281.50 et les relevés récapitulatifs 325.50 résulte de l'article 57 du code des impôts sur les revenus, lequel soumet la déductibilité de certains frais professionnels à la production desdites fiches et desdits relevés. L'administration des contributions directes a fait savoir que cette obligation est maintenue notamment pour les honoraires payés aux avocats (bien que cette formalité de fiches et relevés fasse double emploi avec le listing TVA annuel).

¹⁰ La FAQ n° 6 (les déductions) indique que la période de révision est de cinq ans pour les biens meubles corporels et de quinze ans pour les immeubles achetés ou construits à l'état neuf ou réputés à l'état neuf.