

FAQ n° 3 : Les opérations taxables et les situations transitoires fin 2013

Toutes les prestations de services d'avocats en Belgique ne seront pas soumises à la TVA.

Certaines prestations des avocats demeureront exemptées de la TVA après le 1^{er} janvier 2014.

Jusqu'au 31 décembre 2013, les prestations de services des avocats étaient exemptées sur la base de l'article 44 §1 du Code TVA qui concerne les exemptions accordées en raison de la qualité de la personne du prestataire de services.

L'article 44 §2 du Code TVA vise des causes d'exemption liées à la nature du service rendu.

Cette FAQ n° 3 vise en premier lieu à identifier les services d'avocats qui resteront exemptés de la TVA après le 1^{er} janvier 2014 ainsi que certaines sources de revenus professionnels susceptibles d'être recueillis par des avocats et qui ne sont pas soumises à la TVA.

Ensuite le passage à la TVA pose la question des situations transitoires fin 2013. Elles feront l'objet de la deuxième partie de cette FAQ.

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

Première partie

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

a. *Prestations exemptées en vertu de l'article 44 §2 ou § 3 Code TVA:*

1° certaines prestations d'enseignement effectuée par des organismes n'ayant pas pour but la recherche systématique de profit (art. 44, §2, 4°) ; L'administration considère que tombent dans le champ de cette exemption tant les prestations des centres de formation professionnelle des barreaux ou de l'OBF (agrément des médiateurs) que les prestations des avocats qui dispensent ces formations. Sont donc exemptées les rémunérations payées par les barreaux aux professeurs des cours CAPA et les rémunérations payées aux formateurs de médiateurs. Attention ! Cette exemption ne s'applique qu'aux rémunérations payées aux professeurs CAPA ou aux formateurs en médiation personnes physiques. Si la rémunération est payée à une personne morale (la société civile au travers de laquelle l'avocat exerce sa profession) l'exemption ne s'applique pas (décision E.T. 125/584/XM du 18 mars 2014)

;

2° prestations des médiateurs de dettes désignés par un juge en vertu de l'article 1675/17 du Code judiciaire (art. 44, §2, 2°)¹ (circulaire avocats du 20/11/2013, n° 31);

3° prestations des administrateurs provisoires désignés par un juge conformément à l'article 488bis Code civil (art. 44, § 2, 2°, 8^e tiret) (circulaire avocats du 20/11/2013, n° 33);

4° tuteurs et tuteurs ad hoc (art. 44, § 2, 2°, 2^{ème} tiret) (circulaire avocats du 20/11/2013, n° 35);

5° médiateurs familiaux (agrés ou non) (art. 44, §2, 5°) (circulaire avocats du 20/11/2013, n° 36);

6° prestations des conférenciers, lorsqu'elles sont fournies aux organisateurs de conférences (art. 44, §2, 8°) (circulaire avocats du 20/11/2013, n° 37);

7° les contrats d'édition (art. 44, §3, 3°), ce qui inclut les droits d'auteur (personne physique), comme le confirme le numéro 329/2 du commentaire TVA (circulaire avocats du 20/11/2013, n° 37).

¹ Voy. la jurisprudence de la Cour constitutionnelle (C. const., 25 avril 2013, n. 56/2013) selon laquelle les huissiers de justice sont considérés comme des « organismes reconnus comme ayant un caractère social par l'autorité compétente ».

b. *Prestations "hors champ" (l'une des conditions d'assujettissement à la TVA fait défaut : l'indépendance) :*

- 1° les prestations des juges ou conseillers suppléants, pour autant qu'ils soient rémunérés à ce titre (circulaire avocats du 20/11/2013, n° 21);
- 2° les prestations des organes de sociétés ou associations (administrateurs, gérants, liquidateurs) (circulaire avocats du 20/11/2013, n° 18). Si la personne désignée comme organe d'une société commerciale est elle-même une société, elle est en principe assujettie en raison de ce mandat. L'administration n'exige toutefois pas que ces personnes morales s'identifient à la TVA (tolérance administrative). Les personnes morales désignées comme organe d'une autre société commerciale peuvent cependant opter pour l'assujettissement. Sur les conditions et les conséquences de cette option il est renvoyé à la circulaire (circulaire avocats du 20/11/2013, n° 19).
- 3° les prestations des organes des Ordres communautaires (AVOCATS.BE et OVB), des Ordres locaux, des bureaux d'aide juridique (BAJ) et des commissions d'aide juridique (CAJ) (circulaire avocats du 20/11/2013, n° 22) ;
- 4° les prestations de collaborateurs avocats des organes mentionnés au 3° (circulaire avocats du 20/11/2013, n° 22 qui vise les « avocats collaborateurs des Ordres locaux, AVOCATS.BE, BAJ, CAJ, etc. »);
- 5° les prestations des mandataires ad hoc 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 avocats du 20/11/2013, n° 20).

Les listes de prestations susceptibles d'être accomplies par des avocats mais exonérées de la TVA soit en vertu de l'article 44 du Code, soit parce que "hors champ" est susceptible d'être modifiée suite aux questions posées par AVOCATS.BE à l'administration de la TVA.

3.2. Quelle est la conséquence pratique de ces distinctions (entre 3.1.a et 3.1.b)?

Les revenus perçus par des avocats pour des prestations visées au 3.1.a sont des honoraires d'avocats exemptés de la TVA (même à partir du 1^{er} janvier 2014).

Les revenus perçus par des avocats pour les prestations visées au 3.1.b, s'ils sont considérés comme hors champ de la TVA devraient logiquement être traités comme des rémunérations (au sens de l'article 30 du Code des Impôts sur les revenus et non plus des profits au sens de l'article 27 du même Code).

Dans les deux cas, si le cabinet d'avocat, ou l'association d'avocats supporte des charges pour lesquelles la TVA a été portée en compte par les fournisseurs et que ces charges sont en partie imputables à des activités de l'avocat qui sont exemptées ou hors champ, la TVA payée en amont ne sera que partiellement déductible. Les questions liées à l'assujettissement partiel sont exposées à la FAQ n° 6 "les déductions".

3.3. Le fait que certaines prestations de services ne soient pas taxables a-t-il une influence sur la manière de remplir le formulaire 604A ? (voir question 1.12)

Oui, au cadre III A, l'avocat (ou l'association, le groupement) répondra positivement à la question 1 si aucune source de revenu de l'avocat (de l'association, du groupement) n'est exemptée ou hors champ.

En revanche on répondra positivement à la question 2 (du cadre III A) si l'avocat, l'association, le groupement a des revenus exemptés ou hors champ.

3.4. Les honoraires de collaboration dans un dossier BAJ sont-ils à facturer au dominus litis avec TVA à 0 % ou à 21 % ?

Oui. Ces prestations sont soumises à la TVA au taux de 0% (circulaire avocats du 20/11/2013, n° 28).

3.4.1. Les indemnités BAJ vont-elles être amputées de la TVA ?

Les honoraires de collaboration dans un dossier BAJ sont taxés au dominus litis au taux TVA de 21 %.

3.4.2. La TVA au taux 0% a-t-elle un impact sur le droit à la déduction de l'avocat pour la TVA payée à ses fournisseurs (« TVA en amont »)

Non. (circulaire avocats du 20/11/2013, n° 28, deuxième alinéa).

3.4.3. La TVA au taux 0% s'applique-t-elle également à la taxation versée par le client du BAJ ?

Le taux de 0 % s'applique également aux honoraires payés par le client soit lorsque l'aide juridique accordée n'est que partiellement gratuite, soit même lorsqu'à la clôture du dossier, celui-ci est taxé à zéro point d'aide parce que le client n'a plus droit à l'aide juridique (même partiellement) gratuite et que l'avocat est autorisé à adresser un état d'honoraires au client. Ces honoraires sont taxés au taux TVA de 0 % parce que le dossier a été ouvert par l'avocat dans le cadre du BAJ. L'avocat conservera bien entendu à son dossier comptable

et fiscal la copie de sa désignation par le BAJ, comme preuve de ce que le dossier en cause est un dossier BAJ, donc taxé à 0% de TVA.

3.4.4. La TVA au taux 0 % s'applique-t-elle également aux prestations des avocats dans le cadre de l'aide juridique de première ligne ?

Le taux de 0 % s'applique également aux indemnités perçues par les avocats dans le cadre de l'aide juridique de première ligne (décision E.T. 125.682/3 du 18 avril 2014).

L'attention du barreau est attirée sur ce que les indemnités visées sont exclusivement celles versées par les Commissions d'aide juridique visées à l'article 508/2 du Code judiciaire, c'est-à-dire l'aide juridique de première ligne dispensée dans le cadre des articles 508/1 et suivants du Code judiciaire. Voyez la FAQ 3.4.5. ci-après.

3.4.5. La TVA au taux de 21% s'applique-t-elle aux prestations des avocats rémunérés par des mutuelles, CPAS, Centres de planning familial, pour les consultations gratuites qu'ils donnent en dehors du cadre de l'aide juridique de première ligne ?

La réponse est oui. L'administration, se basant sur la jurisprudence de la Cour de Justice de l'Union européenne (CJUE, arrêt C-492/08 du 17 juin 2010, Commission /France) estime que "la catégorie professionnelle des avocats ne saurait être considérée, en sa généralité comme présentant un caractère social. L'administration tient par ailleurs compte de ce que la Cour constitutionnelle a considéré dans son arrêt n° 56/2013 que les avocats rendant des prestations de services en matière de règlement collectif de dettes peuvent être considérés comme "des organismes reconnus comme ayant un caractère social par l'autorité compétente", étant donné que ceux-ci sont désignés par un juge, en vertu de l'article 1675/17 du Code judiciaire (point B.16.4 de l'arrêt).

L'administration a donc fait une application combinée de ces deux jurisprudence dans sa circulaire du 20 novembre 2013 (points 31 et suivants) en admettant l'exemption de certaines activités à caractère social des avocats définis à l'article 44, § 2, 2° du Code TVA dans la mesure où les prestations d'un avocat font suite à la désignation par un juge.

Pour toutes les autres activités à caractère social des avocats, l'administration estime devoir interpréter restrictivement les cas d'exemption (conformément à la jurisprudence de la CJUE) avec la conséquence qu'un avocat qui donne des conseils juridiques à titre onéreux à un organisme visé à l'article 44 § 2 du Code TVA ne peut exempter ses

honoraires de la TVA. L'administration considère que sont seules exemptées les prestations des organismes visés à l'article 44 § 2 et non celles qui leurs sont fournies par des tiers, comme un avocat (position de l'administration exprimée le 24 décembre 2013).

3.4.6. L'avocat doit-il émettre une facture lorsqu'il reçoit des indemnités BAJ ou d'AJ de première ligne ? Dans l'affirmative, à qui faut-il adresser cette facture ?

Les indemnités BAJ sont versées aux avocats par le barreau dont ils relèvent. Les indemnités d'AJ de première ligne sont versées aux avocats par les commissions d'aide juridique instituées dans chaque arrondissement judiciaire.

Le client de l'avocat n'est cependant pas le barreau, la commission d'aide juridique, ni davantage le SPF Justice ou les services de la Communauté Wallonie-Bruxelles.

L'administration de la TVA considère que le client de l'avocat dans le cadre de l'aide juridique est le particulier qui sollicite le conseil ou l'assistance d'un avocat. Les services publics ne sont que l'organe de paiement de la rémunération de l'avocat, mais pas le client de l'avocat.

Pour les clients particuliers, l'assujetti TVA (en l'occurrence l'avocat) n'a pas d'obligation d'émettre une facture. L'avocat qui perçoit les indemnités BAJ ou d'AJ de première ligne n'a donc pas d'obligation d'émettre une facture lorsqu'il perçoit ce type de rémunération et il inscrit la recette dans son livre-journal et la preuve de ce que la somme reçue concerne une indemnité BAJ ou AJ résultera de la communication faite par le barreau ou la CAJ à l'occasion de son transfert.

Pour plus de détails sur cette question, nous vous invitons à vous référer à la FAQ n° 2 "Obligations comptables des avocats" et plus précisément à la FAQ 2.8. : "[L'émission d'une facture \(note d'honoraires\) est-elle obligatoire en toutes circonstances ?](#)".

Deuxième partie : situations transitoires 2013 – 2014

3.5. Les prestations accomplies en 2013 (ou antérieurement) seront-elles soumises en 2014 à la TVA (même pour la partie des honoraires relative aux prestations antérieures à 2014) ?

Il importe de faire des distinctions selon que le client est un assujetti ou une personne morale non assujettie (ce que l'on nomme B2B) ou un particulier (ce que l'on nomme B2C). La circulaire souligne opportunément l'importance de la distinction qu'il y a lieu de faire entre la notion d'assujetti au sens de la détermination du moment de l'exigibilité de la taxe par rapport à la notion d'assujetti dans le contexte spécifique de la localisation des prestations de services (circulaire TVA avocats, n° 65). La notion de client « assujetti » dont il est question ici est prise au sens strict de l'article 4 du Code TVA (qui définit ce qu'est un assujetti à la TVA)².

La circulaire expose les mesures transitoires propres au passage des avocats à la TVA aux numéros 78 à 85. La circulaire comprend au n° 87 plusieurs tableaux dont l'objectif est de déterminer si l'honoraire de l'avocat est, dans la situation décrite, soumise ou non à la TVA et il est renvoyé à la disposition légale applicable ou le cas échéant à la tolérance administrative appliquée.

Pour faciliter la compréhension de ces tableaux, il est précisé ce qui suit :

- Fait générateur (= la prestation de l'avocat est achevée ou l'avocat a émis un état intermédiaire pour des prestations successives) : dans cette colonne figurent soit le millésime 2013 (ce qui signifie que le fait générateur se rapporte à des prestations accomplies en 2013 ou auparavant), soit le millésime 2014 (ce qui signifie que le fait générateur se rapporte à des prestations en 2014 ou postérieurement), soit les millésimes 2013-2014 (ce qui signifie que le fait générateur se rapporte à des prestations qui s'étendent sur 2013 (ou avant) et 2014) ;
- Facturation on envisage soit une note d'honoraires émise en 2013, soit en au plus tard le 14 février 2014, soit après le 14 février 2014 (par ex. 06/2014) ;
- Paiement on envisage l'époque du paiement par le client : en 2013, en janvier 2014, après janvier 2014

Nous résumons ci-après les quelques situations qui suscitent le plus de questions.

3.5.1. Dossiers clôturés avant le 01.01.2014 - première hypothèse : le client est un assujetti (c'est ce qu'on appelle le B2B)

Le fait générateur étant intervenu avant le 1^{er} janvier 2014, il n'y a pas de TVA due. Il n'y a pas non plus, **du point de vue de la TVA**, de délai pour émettre de note d'honoraires

² Dans le contexte spécifique de la localisation de services, le mot « assujetti » a un sens plus large : voyez sur point la circulaire, n° 45.

hors TVA. Cela ne figure pas dans la circulaire avocats du 20/11/2013, mais a été confirmé par l'administration de la TVA après la publication de la circulaire.

L'attention des avocats est cependant attirée sur les risques fiscaux (impôts sur les revenus) d'une facturation d'honoraires en 2014 (ou ultérieurement) en exemption de la TVA. Un état d'honoraires émis en janvier 2014 (ou ultérieurement) en exemption de la TVA pour des prestations 2013 concernant un dossier terminé (clôturé) en 2013, devra nécessairement indiquer qu'il se rapporte exclusivement à des prestations accomplies en 2013 (ou antérieurement) et révélera par là-même à l'administration des contributions directes l'existence d'une créance d'honoraires au 31.12.2013. Il peut être tenu pour certain que l'administration de la TVA transmettra ce type d'information à l'administration des contributions directes. Si l'avocat exerce en personne physique, il ne devrait pas y avoir de risque fiscal (ceci n'est affirmé qu'au mode conditionnel, il appartient à chaque avocat de faire éventuellement vérifier sa situation propre par son conseiller fiscal ou comptable). En revanche, si l'avocat exerce en société, la note d'honoraires émise en 2014 en exemption de TVA posera la question de savoir dans quelle mesure cette société aurait dû comptabiliser une créance d'honoraires dans ses comptes. Comment éviter cet écueil : si la société d'avocats clôture ses comptes à une date autre que le 31 décembre 2013, en principe pas de risque fiscal. Rappelons qu'il est possible de modifier la date de clôture de l'exercice comptable, par une modification des statuts de la société (passage obligé par le notaire). Pour tous les aspects de cette question, nous recommandons aux avocats de demander conseil à un fiscaliste ou un comptable.

3.5.2. Dossiers clôturés avant le 01.01.2014 - deuxième hypothèse : le client est un particulier (c'est ce qu'on appelle le B2C)

Cette hypothèse est envisagée au troisième tableau du n° 87 de la circulaire TVA avocats.

Lorsque le client est un particulier (prestations pour lesquelles il n'existe en principe pas d'obligation de facturation du point de vue de la TVA), si l'avocat (et son client) souhaite que cet état d'honoraires ne soit pas soumis à la TVA, il est néanmoins nécessaire d'émettre une note d'honoraires au plus tard le 14 février 2014 en prenant soin de spécifier que cet état d'honoraires porte sur des prestations accomplies avant le 01.01.2014, pour que ces honoraires ne soient pas majorés de la TVA.

La différence avec la situation dans l'hypothèse précédente est donc qu'il y a un délai pour émettre une note d'honoraires (31.01.2014).

Quant aux risques fiscaux impôts sur les revenus, ce qui a été écrit comme remarque à la question 3.5.1. s'applique à cette hypothèse également.

La circulaire TVA avocats du 20.11.2013 indique que l'avocat doit émettre (avant le 31.01.2014)³ une "facture détaillée".

Que faut-il entendre par "facture détaillée" ?

L'administration a fait savoir qu'elle signifie seulement par-là que la note d'honoraires de l'avocat doit mentionner le nom du client. Le nom du client doit être identifiable. Si l'avocat a émis une note d'honoraires qui ne répond pas à cette condition, il doit soit émettre un document rectificatif qui vient compléter le document original, soit annuler le document initial et émettre une nouvelle note d'honoraires qui identifie le client.

La "facture détaillée" ne doit donc pas comporter toutes les mentions d'une "facture" au sens du Code de la TVA (voy. la FAQ n° 2.9 sur les mentions obligatoires d'une facture conforme à la TVA).

3.5.3. Dossiers en cours au 01.01.2014 - le client est un assujetti (c'est ce qu'on appelle le B2B) ou un particulier (c'est ce qu'on appelle le B2C).

Ces deux hypothèses sont envisagées aux premier et troisième tableaux du n° 87 de la circulaire TVA avocats.

La situation est identique dans les deux hypothèses (B2B ou B2C) : il est nécessaire d'établir un état d'honoraires intermédiaire au plus tard le 14.02.2014 et de spécifier qu'il se rapporte exclusivement à des prestations accomplies avant le 01.01.2014.

Le risque fiscal impôts sur les revenus évoqué à la question 3.5.1., pourrait se poser ici également, mais peut-être en termes différents, si l'avocat peut établir que cet état d'honoraires a été émis pour des prestations inachevées, ne correspondant pas à une créance certaine d'honoraires au 31.12.2013 selon les usages de l'avocat (qui par hypothèse ne facture ses prestations que pour des prestations achevées) et uniquement à la demande du client (ou de son assureur). Il devrait être possible de soutenir en pareille hypothèse que susciter un fait générateur en matière de TVA en janvier 2014 ne correspond pas nécessairement à une créance certaine et exigible au 31.12.2013 au sens du Code des impôts sur les revenus. Ceci est à nouveau affirmé au mode conditionnel et cette question est également à examiner par l'avocat avec son conseiller fiscal ou comptable.

3.5.4. Un avocat met fin à son activité en 2013, mais perçoit des soldes d'honoraires en 2014 pour son activité antérieure. Ces honoraires seront-ils soumis à la TVA ?

³ Délai reporté au 14 février 2014

L'administration écrit dans la circulaire que « *l'avocat qui quitte le barreau au 1^{er} janvier 2014 (il faut vraisemblablement lire avant le 1^{er} janvier 2014) conserve sa qualité d'assujetti aussi longtemps que son activité économique n'est pas complètement arrêtée. Sa situation au niveau de la TVA sera déterminée en fonction des règles applicables en matière de fait générateur et d'exigibilité de la TVA* » (circulaire TVA avocats, n° 85).

Concrètement cela signifie que :

- L'avocat qui quitte le barreau au plus tard le 31.12.2013 et qui a émis des notes d'honoraires pour tous ses dossiers (terminés ou en cours) en spécifiant qu'il s'agit de prestations antérieures au 01.01.2014, ne sera pas redevable de la TVA même si ces états d'honoraires sont payés après le 01.01.2014 ;
- En revanche, l'avocat qui quitte le barreau en 2013 sans avoir émis des notes d'honoraires pour tous ses dossiers (ce qui peut légitimement être le cas si les clients de cet avocat sont des particuliers vis-à-vis de qui il n'y a pas d'obligation d'émettre une facture) et qui perçoit des soldes d'honoraires en 2014, est un assujetti et sera redevable de la TVA sur ses encaissements d'honoraires en 2014.

Le conseil à donner aux avocats dans cette situation est donc d'émettre des états d'honoraires en 2013, même s'ils n'en ont pas légalement l'obligation, ceci afin d'éviter la TVA en 2014.

3.5.5. Un avocat met fin à son activité en 2014 (ou ultérieurement) et perçoit des soldes d'honoraires après son omission du tableau, pour son activité antérieure. Ces honoraires seront-ils soumis à la TVA ?

Par identité de motifs avec ce qui a été écrit en réponse à la question 3.5.4., il faut recommander à cet avocat d'émettre des notes d'honoraires (avec TVA) pour toutes ses prestations non encore honorées à la date de son départ du barreau. Cet avocat devra par conséquent s'acquitter de la TVA sur les états d'honoraires émis avec TVA, même avant l'encaissement, pour pouvoir demander la radiation de son immatriculation à la TVA.

Si l'avocat préfère ne payer la TVA qu'au fur et à mesure des encaissements de ses honoraires, il devra maintenir son immatriculation à la TVA et s'acquitter des obligations de déclarations périodiques jusqu'à l'encaissement de tous ses honoraires (ce qui peut s'avérer incompatible avec le statut de celui qui a quitté le barreau pour exercer une autre profession).

3.5.6. Que faire lorsque l'avocat met fin à son activité et doit percevoir des soldes d'indemnités BAJ pour son activité antérieure, dont il ne connaît ni le montant ni la personne à qui il devrait adresser un état d'honoraires ?

AVOCATS.BE a posé ces questions à l'administration de la TVA et n'a pas reçu de réponse à ce jour. Dès que nous aurons la réponse, elle sera rapportée dans cette FAQ.

3.5.7. Les honoraires réclamés jusqu'au 14.02.2014 sans TVA parce que se rapportant à des prestations antérieures au 01.01.2014 doivent-ils figurer dans des déclarations périodiques TVA introduites en 2014 ?

Réponse : non

3.5.8. Le fait que des honoraires aient été réclamés sans TVA jusqu'au 14 février 2014 parce que se rapportant à des prestations antérieures au 01.01.2014 affecte-t-il le droit à déduction de l'avocat ?

Réponse : non

3.6. Pour les états d'honoraires établis en 2013 (ou au plus tard le 14 février 2014), mais payés après le 31 janvier 2014, faudra-t-il tenir compte de la TVA ?

La date du paiement est sans d'influence pour ce qui concerne la TVA.

L'attention des avocats est cependant attirée sur :

- L'importance d'émettre un état d'honoraires qui spécifie clairement que ces états concernent des prestations antérieures au 01.01.2014 ;
- Les risques fiscaux impôts sur les revenus, évoqués en réponse à la question 3.5.1.

3.7. Pour les clients assujettis à la TVA avec droit à la déduction total, est-il important – sachant que les honoraires des avocats seront majorés de la TVA à partir du 1^{er} janvier 2014 – qu'un état d'honoraires soit établi en 2013 plutôt qu'en 2014 ?

Non, la TVA étant déductible pour ce type de client, le changement de statut TVA des avocats en 2014 est indifférent puisqu'ils déduisent intégralement la TVA payée à leurs fournisseurs.

3.8. L'avocat peut-il établir en exemption de la TVA des états d'honoraires couvrant des prestations qui s'étendent sur une période en partie antérieure à 2014 et en partie postérieure au 01.01.2014, à tout le moins pour ce qui concerne les prestations antérieures à 2014 ?

Les opérations pour lesquelles le fait générateur est intervenu avant le 1^{er} janvier 2014 sont couvertes par l'exonération, indépendamment du moment de l'exigibilité de la taxe. L'administration accepte, à certaines conditions, qu'un état d'honoraires intermédiaire soit assimilé à un décompte au sens de l'article 22 du Code TVA, avec la conséquence

que les honoraires sont couverts par l'exonération dans la mesure où ils se rapportent à des prestations antérieures au 01.01.2014.

La circulaire TVA avocats précise en son n° 87, aux premier et troisième tableaux (à la dernière ligne de chacun de ces tableaux) que pour les états d'honoraires qui concerneraient à la fois des prestations 2013 et des prestations 2014, la partie de l'état qui concerne les prestations 2013 sera exonérée de la TVA prestations 2013 et des prestations 2014, la partie de l'état qui concerne les prestations 2013 sera exonérée de la TVA *pour autant que les conditions fixées soient remplies*

Les deux conditions sont :

- que l'état d'honoraires ait été émis au plus tard le 14.02.2014 et
- que cet état permette d'identifier qu'il se rapporte à des prestations accomplies avant le 01.01.2014.

La partie de l'état d'honoraires qui se rapporte à des prestations postérieures au 01.01.2014 sera soumise à la TVA. Voyez cependant la question 3.9 pour ce qui concerne les provisions.

3.9. Si une provision a été versée à l'avocat en 2013 (ou antérieurement) qui n'est pas totalement absorbée ("consommée") par des prestations accomplies par l'avocat au 31 décembre 2013, le solde de la provision sera-t-il soumis à la TVA en 2014 ?

La circulaire TVA avocats traite de cette question aux numéros 82 à 84.

L'administration acceptera qu'une provision payée en 2013 échappe à la TVA même si elle couvre en tout ou en partie des prestations à accomplir en 2014, à condition que la portion de la provision qui est appelée à rémunérer des prestations à accomplir en 2014 n'excède pas 25% du montant des honoraires qui seront facturés pour les prestations qui seront effectuées en 2014 ou plus tard (circulaire, n° 84, in fine).

Si une provision est réclamée en 2013, mais payée en 2014, elle sera intégralement soumise à la TVA (fait générateur survenu en 2014) (voyez les deuxième et quatrième tableaux au n° 87 de la circulaire TVA avocats, dernière ligne de chacun de ces deux tableaux).

Il est à noter que la circulaire soumet l'exonération des provisions payées en 2013 à la condition que la désignation de l'avocat ait fait l'objet d'un *contrat signé avant le 01.01.2014*. On n'a pas d'explication au sujet du motif de cette exigence d'un contrat signé. L'avocat dont le client entend user de cette faculté relative aux provisions versées en 2013 sera donc prudent de faire confirmer sa désignation par un écrit avant le 31.12.2013.

3.10 L'avocat qui perçoit en 2014 (ou ultérieurement) un success fee (honoraires de résultat) pour un dossier dans lequel des devoirs substantiels ont été accomplis avant le 01.01.2014, peut-il exonérer de la TVA tout ou partie de ce success fee ?

L'administration pose le principe que ce success fee est soumis à la TVA dans sa totalité.

Cependant, si l'avocat est en mesure de ventiler le montant du succes fee de manière à affecter une partie de celui-ci à des prestations accomplies avant le 01.01.2014, cette partie du success fee sera exonérée de la TVA (circulaire TVA avocats, n° 79).

3.11 En quoi le régime des honoraires facturés à des autorités publiques (c'est ce qu'on appelle le B2G⁴) diffère-t-il de celui qui s'applique aux particuliers ou aux entreprises ?

L'avocat d'une autorité publique (administration fédérale, régionale, communautaire ou d'un pouvoir décentralisé, autorité créé par ou en vertu d'une loi) est tenu de lui délivrer une facture, au plus tard le 15^{ème} jour du mois qui suit l'achèvement de sa mission. L'envoi de cette facture fait naître l'obligation de payer la TVA (en règle générale, le fait générateur et l'exigibilité de la TVA coïncident).

L'administration expose dans la circulaire que compte tenu du *contexte particulier* des avocats conseils des autorités publiques (en clair : les délais de paiement de la plupart des administrations publiques), elle admet que l'exigibilité de la TVA soit reportée *jusqu'au jour où l'autorité publique marque son accord sur le montant de l'état de frais et honoraires de l'avocat. A cette fin, l'autorité publique doit envoyer un avis écrit à l'avocat qui indique la date de l'accord et le montant approuvé* (circulaire TVA avocats, n° 71).

La circulaire comporte également au n° 87 un cinquième tableau relatif au droit transitoire 2013-2014 pour ce qui concerne les prestations de services des avocats en B2G. Il résulte de l'examen de ce tableau que le droit transitoire pour ce qui concerne les autorités publiques (B2G) est identique aux prestations de services des avocats pour des entreprises (B2B).

3.12 Dans la circulaire TVA avocats du 20.11.2013 le délai pour adresser des états d'honoraires sans TVA pour prestations antérieures au 01.01.2014 était fixé au 31.01.2014. Ce délai a été prorogé au 14.02.2014, quelle est la portée de cette prolongation ?

La circulaire prévoit, en fait, deux mesures transitoires particulières.

⁴ B2G, pour « Business to Government ».

La première qui est prévue au point 78 et qui concerne tant les prestations de services B2B (pour lesquelles une obligation de facturer existe) que les prestations de services B2C (pour lesquelles aucune obligation de facturer n'existe. Cette mesure permet l'application de l'exemption relativement aux prestations effectuées avant le 1er janvier 2014 à condition :

- qu'une facture détaillée soit émise (délivrée) au plus tard le 14 février 2014
- et que le prix soit clairement déterminable et puisse être attribué à la partie de la prestation qui a été effectuée avant le 1er janvier 2014.

La deuxième qui est prévue au point 80 et qui concerne uniquement les prestations au profit de particuliers et qui sont complètement effectuées avant le 1er janvier 2014 mais qui n'ont pas encore été payées. Elle permet l'application de l'exemption à condition qu'une facture soit délivrée au particulier au plus tard le 14 février 2014, alors que strictement parlant ce serait l'encaissement qui devrait être pris en compte