

## Chapitre 23

# L'AVOCAT ET LA TVA

Section 1. Diverses situations sont envisageables .....	1
Section 2. Opérations imposables.....	3
Section 3. Localisation des prestations de service .....	3
Section 4. Redevable de la T.V.A.....	4
Section 5. Base d'imposition .....	4
Section 6. Fait générateur et exigibilité .....	5
Section 7. Débit de la taxe .....	6
Section 8. Déduction de la TVA .....	7
Section 9. Révision des déductions .....	7
Section 10. Régimes particuliers .....	8
Section 11. Taux de la taxe.....	8
Section 12. Résumé des obligations et formalités en matière de TVA .....	9

---

Les avocats étaient, jusqu'à il y a peu, des assujettis exemptés en vertu de l'article 44 du code de la TVA.

Ils ne pouvaient donc pas récupérer la TVA en amont et la TVA n'était pas appliquée sur les états d'honoraires établis.

Cette exemption évitait aux avocats, non seulement de percevoir la TVA, mais également de déposer des déclarations périodiques à la TVA ainsi qu'un listing annuel.

La Belgique et la Grèce étaient les derniers pays en Europe où les Avocats étaient encore « assujettis-exemptés ».

Depuis la loi du 30 juillet 2013, l'exemption de TVA pour les avocats a été abrogée. Cette modification est entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2014.

A présent, les prestations de services réalisées par un avocat à titre d'honoraires, et localisés en Belgique, sont soumises à la TVA<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Sur l'ensemble de cette question, le lecteur pourra également consulter le site d'avocats.be :

Michaël GOSSIAUX, Charlotte t'SINOEN (J.T., 25 janvier 2014, n° 6548)

Circulaire AGEFISC ;

Aurélien SOLDAT, Comptabilité et Fiscalité pratique, Kluwer, - La TVA des avocats

## Section 1. Diverses situations sont envisageables

### **1. Avocat personne physique, exerçant seul :**

Ce dernier est soumis à la TVA, puisqu'il fournit des services de manière indépendante et habituelle contre rémunération.

Il importe peu qu'il soit collaborateur ou stagiaire.

Dans certains cas, l'avocat collaborateur et stagiaire peuvent avoir un régime dérogatoire lorsqu'ils travaillent « essentiellement » pour leur patron, ou maître de stage.

### **2. Avocat travaillant dans une association sans personnalité juridique propre :**

Si l'association agit sous une dénomination propre pour fournir les prestations d'avocat, la facturation se fait sous cette dénomination propre, et l'association est assujettie.

L'avocat associé peut opter entre l'assujettissement à la TVA ou invoquer une tolérance administrative lui permettant d'éviter cet assujettissement.

C'est le cas, lorsque son activité se limite à l'apport de son activité à l'association.

Dans ce cas, l'association facture les clients sous une dénomination propre.

Si en plus de cette activité, l'avocat associé facture au profit de sa clientèle personnelle directement, il devra être assujetti pour cette activité particulière.

L'administration précise que ce choix est en principe irrévocable.

S'il s'agit d'une association de fait, qui n'agit pas sous une dénomination propre, elle sera assujettie, sauf si chaque avocat de groupement facture personnellement ses clients.

L'administration considère que les avocats travaillant sous forme d'un groupement non doté de la personnalité juridique fonctionnent dans le cadre d'une société de droit commun.

L'entrée et la sortie d'associés pouvaient poser des problèmes au niveau TVA.

L'administration considérait auparavant que cela entraînait la dissolution de la société de droit commun.

Pour éviter ce genre de problématique, les associés qui sollicitent le maintien du numéro de TVA, en cas de modification dans la composition des membres de l'association, devaient être en mesure de présenter une convention dans laquelle il est clairement stipulé qu'un tel changement n'entraîne pas la fin de l'association de fait.

L'administration doit en outre être informée par l'association du changement intervenu par le dépôt d'un formulaire de déclaration modificative d'une identification à la TVA (n°604 B à déposer auprès de l'office du contrôle TVA compétent – voir décision TVA n°ET.126.981).

### **3. Avocat travaillant dans une association avec personnalité juridique :**

Cette association facturera directement à ses clients, contractera directement avec les fournisseurs.

Elle sera assujettie à la TVA.

L'avocat associé aura toujours le choix entre assujettissement ou tolérance administrative qui lui permet d'éviter celui-ci.

Si l'avocat associé dispose d'une clientèle personnelle, il sera assujetti pour cette activité mais conservera un choix pour son activité d'associé.

Si l'avocat exerce son activité par le biais d'une société unipersonnelle, cette dernière sera assujettie.

### **4. Situations particulières :**

- avocat juge suppléant non-assujetti ;
- avocat arbitre assujetti ;
- avocat exerçant un mandat au sein de l'ordre des avocats non-assujetti avec option s'il exerce en société ;
- avocat en tant qu'organe de société ou de l'association non assujetti ;
- médiateur de dettes exemptées de TVA ;
- l'avocat administrateur provisoire, tuteur ou tuteur ad-hoc est également exempté de TVA ;
- la médiation familiale est également exclue ;
- avocat conférencier, contrat d'édition, prestations exemptées de TVA ;
- collaborateur d'un avocat exempté non-assujetti ;
- permanence malades mentaux, activité exemptée sauf si recours litige.

## Section 2. Opérations imposables

Toutes les prestations de services sont en principe visées (conseil, défense, conciliation, remplacement, BAJ, Loi Salduz).

Les livraisons de biens réalisées par l'avocat dans le cadre de son activité économique sont également soumises à la TVA (exemple : revendre une voiture professionnelle, TVA 50 % du prix, puisque 50 % de la TVA a été admise en déduction en amont).

## Section 3. Localisation des prestations de service

Ce chapitre est essentiel puisqu'il permet de déterminer si la TVA est due en Belgique ou non.

Seules les prestations de services ou livraisons de biens en Belgique sont soumises à la TVA.

### **- Première règle: business to business « B2B »**

il s'agit de la règle générale localisant la prestation au siège de l'activité économique du preneur de service.

Cette notion vise, le lieu de prise de décision essentielle de siège de statutaire.

Dans cette optique le preneur de service est un assujetti agissant dans le cadre de son activité économique.

#### **Exceptions :**

Les prestations de services relatives à un immeuble par nature sont taxables à l'endroit où cet immeuble est situé (exemple : rédaction d'un bail pour un bâtiment situé en Belgique – Tva belge dans tous les cas).

Dans la relation « B2B », il est fondamental de disposer du numéro de TVA du client et la validité de celui-ci peut être vérifié sur le site de la commission européenne avant chaque facturation.

Conserver la preuve de cette vérification par impression de la confirmation sur le site est une mesure de prudence utile.

### **- Seconde règle :business to consumer (B2C)**

Le preneur n'est pas assujetti à la TVA et dans ce cas, la prestation de l'avocat est localisée à l'endroit où est situé le siège de son activité économique (siège de l'avocat), sauf si ses prestations sont relatives à des immeubles.

Dans ce cas, la règle de la localisation de l'immeuble prévaut.

Si le client a son siège en-dehors de l'union européenne et qu'il est non-assujetti, la prestation est localisée à son domicile (même règle que pour assujettis).

## Section 4. Redevable de la T.V.A.

La TVA est due par l'assujetti qui effectue la prestation de service imposable en Belgique, c'est-à-dire, l'avocat lui-même.

L'avocat facture par conséquent avec TVA, et il lui appartient de reverser la TVA à l'Etat et de veiller à conserver une trésorerie suffisante pour ce faire.

Si l'opération est localisée à l'étranger, il pourra facturer sans TVA et c'est le client étranger qui se chargera des formalités administratives dans son pays.

## Section 5. Base d'imposition

La TVA est due sur le montant perçu en contrepartie des services fournis au client (cela vise les honoraires, les frais administratifs, déplacements etc ...), à l'exception des débours (frais de huissier, mise au rôle, droits de greffe, frais de notaire, expertises, copie de dossier répressif, frais de traduction, impôts payés pour le compte du client, frais d'autres avocats.)

Il est normal que ces différents frais qui ne sont pas grevés de TVA ne se retrouvent pas dans la base soumise à TVA.

L'indemnité de procédure due par la partie succombante est en principe hors champ d'application de la TVA.

Néanmoins, lorsque la partie qui obtient gain de cause renonce à l'indemnité de procédure au profit de son avocat, celle-ci sera soumise à la TVA car considérée comme la rémunération de la prestation d'avocat, et une facture devra être émise à due-concurrence.

## Section 6. Fait générateur et exigibilité

En matière TVA, on distingue deux moments, à savoir, le fait générateur et l'exigibilité à la TVA.

La TVA est due lorsque la prestation de service est achevée.

*Exemple* : consultation simple verbale, la TVA est due à partir de ce moment, puisqu'un dossier ne sera pas ouvert et d'autres prestations ne devront pas être réalisées.

En cas de consultation écrite, la TVA est due au moment où le résultat final est communiqué au client.

Pour les autres dossiers, et notamment les dossiers contentieux, la prestation de service est achevée lorsque la procédure est définitivement terminée (décision coulée en force jugée, transaction, décision du client de ne pas poursuivre la procédure, lorsque celle-ci n'est finalement pas entamée).

La TVA peut être due avant la fin du dossier en cas de paiement.

Pour les avocats travaillant dans le cadre de convention d'abonnement qui prévoit des décomptes successifs, la TVA est due au moment de l'établissement du décompte à la fin de chaque période de décompte.

Lorsque les honoraires sont payés par une compagnie « *protection juridique* », il y a lieu d'adresser la facture à l'assuré, et d'en dénoncer copie à la compagnie d'assurance.

Si le client n'est pas assujéti, la compagnie paiera l'entièreté de l'état TVA comprise.

Par contre, si le client est assujéti et récupère la TVA, l'assurance « *protection juridique* » qui est une assurance de dommage, ne lui remboursera pas la TVA, mais uniquement les honoraires en excluant la TVA.

Il est prudent, dans les dossiers pour lesquels les honoraires en jeu sont relativement importants, de se faire provisionner par l'assuré à concurrence d'un montant correspondant autant que possible aux honoraires et à la TVA qu'ils doivent verser.

## Section 7. Débitéion de la taxe

- Pour les services fournis aux clients particuliers et non-assujéttis, la taxe devient exigible au fur et à mesure de l'encaissement du prix.

Il est conseillé de ne pas mentionner la TVA sur la demande de provision qui est adressée au client.

Elle peut être incluse dans le prix à payer mais non mentionnée en tant que telle.

La demande fait par conséquent TVA comprise sans mentionner celle-ci.

- Pour les services aux clients, autres que les particuliers, la taxe est due lorsque la prestation est réalisée.

Elle peut être due avant ce moment, à savoir :

1. Lors de la perception de provisions d'honoraires.
2. Au moment de l'émission de la facture.

L'administration admet que si la demande de provision se fait taxes comprises sans faire apparaître le montant de la TVA, elle ne sera due qu'au moment du paiement.

Si la facture de provision est réalisée avec TVA, elle sera due immédiatement.

Pour que cette règle s'applique, deux conditions sont à remplir, à savoir :

1. Il faut que le prestataire de service s'adresse habituellement aux particuliers (l'administration le présume, y compris pour les avocats d'affaires).
2. Il faut que le service soit fourni à un particulier à qui il n'est pas obligatoire de délivrer une facture.

Cela vise les personnes physiques qui destinent les services reçus à leur usage privé.

Pour les services fournis aux clients autres que les particuliers, la TVA est en principe due au plus tard au moment où le fait générateur se produit, c'est-à-dire, lorsque le service est effectué, ou le dernier jour de la période couverte par un décompte, et cela même si le prix n'est pas encore payé à ce moment, la TVA sera due en toute hypothèse lors de la perception de provisions ou d'honoraires, et si il y a émission d'une facture.

Pour les services aux autorités publiques, il est admis que l'exigibilité de la TVA est reportée au moment où l'avocat reçoit de la part de l'autorité compétente l'avis écrit fixant le montant définitif de ses frais et honoraires approuvés par ladite autorité.

## Section 8. Déduction de la TVA

Toutes les taxes payées en amont par l'avocat peuvent être déduites.

Cette déduction est immédiate et totale, à condition que l'avocat soit en possession d'une facture régulière (voir mention de l'article 5 de l'arrêté royal n° 1 du 29 décembre 1992).

Cette récupération de TVA demandée, doit également être reprise dans les déclarations périodiques à la TVA.

Le délai maximum pour opérer la déduction est de trois années.

Pour les biens qui sont assujettis de manière mixte, c'est-à-dire, à titre professionnel et privé, il y a un prorata à établir.

Pour les voitures, la déduction de la TVA est en toute hypothèse plafonnée à 50 %.

Pour les autres biens meubles (ordinateurs, tablettes, téléphones ...) l'administration accepte que la déduction soit opérée sur la base d'un forfait de 75 %, qui s'il est adopté doit être utilisé uniformément pour tous les biens meubles mixtes autres que les voitures.

A défaut, la déduction s'opère suivant le pourcentage d'affectation professionnelle du bien en question.

## Section 9. Révision des déductions

La TVA est récupérée sur les biens que l'assujetti destinent à son activité professionnelle.

En cas de changement d'affectation (biens qui ne sont plus affectés à des activités taxable) il y aura révision, c'est-à-dire restitution d'une partie de la TVA à l'Etat.

Pour les biens d'investissement qui sont destinés à être utilisés de manière durable (prix inférieur à 1.000 €), la durée normale d'investissement est de 5 années, et ce délai est porté à 15 ans pour les taxes portant sur l'achat ou la construction d'un bâtiment.

Durant la période précitée, la taxe déduite fera l'objet d'une révision soit en faveur de l'assujetti si l'affectation professionnelle augmente, soit en faveur de l'Etat si elle diminue (exemple : affectation à titre privé).

## Section 10. Régimes particuliers

- Les avocats collaborateurs ou stagiaires peuvent opter pour un régime simplifié moyennant l'accord du ou des cabinets d'avocats pour lesquels ils travaillent.

Ce régime particulier le(s) dispense(nt) du dépôt de déclarations périodiques, mais implique la perte du droit à déduction.

Il n'y a pas de TVA facturée au « cabinet patron », c'est ce dernier qui sera chargé d'émettre les factures et de payer la TVA due (régime de l'auto-liquidation).

- Il existe également un régime de franchise qui ne peut être cumulé avec le régime ci-avant décrit.

Ce régime peut trouver à s'appliquer pour les avocats dont le chiffre d'affaires est inférieur à 15.000 € (montant au 1er avril 2014).

L'avocat franchisé ne doit pas établir de déclaration périodique et ne doit pas facturer avec TVA. Il ne dispose d'aucun droit à déduction, mais reste tenu de s'identifier à la TVA et d'établir des factures sur lesquelles la mention « petite entreprise soumise au régime de la franchise de la taxe - TVA non-applicable » sera indiquée.

Il doit également rentrer, comme les autres avocats, un listing annuel des clients assujettis.

## Section 11. Taux de la taxe

Le taux classique est de 21 %.

Les prestations « *pro deo* » bénéficient d'un taux de 0 % (aide de 2<sup>ème</sup> ligne).

Ce taux favorable n'empêche, en outre pas, les avocats de récupérer la TVA en amont.

## Section 12. Résumé des obligations et formalités en matière de TVA

- 1) Identification de la TVA, auprès du contrôle de la TVA dont relève l'avocat.
- 2) Utilisation du numéro de l'identification à la TVA vis-à-vis des fournisseurs et clients.
- 3) Déclaration périodique trimestrielle et mensuelle si le chiffre d'affaires annuel dépasse 2.500.000 €

La déclaration périodique doit être déposée au plus tard le 20<sup>ème</sup> jour du mois qui suit la période à laquelle se rapporte la déclaration.

- 4) Obligation d'émettre une facture pour les clients assujettis

La facture doit mentionner, la date, le numéro séquentiel, le nom, l'adresse, et le numéro de TVA du prestataire de services et du co-contractant, ainsi que la description des services.

- 5) Listing annuel des clients assujettis

Les avocats sont contraints de déposer pour le 31 mars au plus tard de chaque année une liste de leurs clients assujettis à la TVA, auxquels ont été fournis des services au cours de l'année civile écoulée pour un montant supérieur à 250 € TVA comprise.

- 6) Relevé des opérations intracommunautaires

Ce sera le cas, en cas de prestations de service, à destination d'un assujetti établi dans un autre Etat membre où l'opération est localisée en vertu de l'article 21 § 2 du code de la TVA.

Ce relevé est déposé, soit trimestriellement, soit mensuellement, en même temps que la déclaration TVA.