

Obligations fiscales, sociales, issues du Code de droit économique et blanchiment



Yves Demanet | Catherine Herinckx | Lionel Orban | Olivier Van de Laer

SUPPORT DE COURS POUR LA FORMATION INITIALE

AVOCATS.BE

Juin 2020



Obligations fiscales, sociales,
issues du Code de droit
économique et blanchiment



Sommaire

Introduction	13
Première partie : L'organisation du cabinet	14
Introduction – Avertissement	14
1. L'organisation matérielle du travail de l'avocat	
l'accueil et le contact avec la clientèle	17
1.1. L'accueil du client	18
1.2. La première visite du client	19
1.3. L'obligation d'information de l'avocat (livre III du code de droit économique)	21
1.4. La contribution à la lutte contre le blanchiment	22
2. L'organisation matérielle du travail de l'avocat	
L'utilisation efficace du secrétariat et du matériel bureautique	22
2.1. Le secrétariat	22
2.2. Le matériel bureautique	24
2.3. Les locaux	25
2.3.1. Le cabinet principal	25
2.3.2. Cabinets secondaires	25
2.4. La documentation	26
2.4.1. La documentation papier	26
2.4.2. La documentation électronique	27
2.5. Les fournitures de consommables	27
2.6. L'agenda	28
2.6.1. L'agenda des rendez-vous	28
2.6.2. L'agenda des échéances	29
2.6.3. L'agenda des rappels	29
2.6.4. L'agenda des provisions et honoraires	29
2.7. La constitution et le classement des dossiers en cours	30
2.7.1. Dossier « Cabinet »	30
2.7.2. Dossier « d'audience »	32
2.8. L'archivage des dossiers terminés et leur destruction	32
2.9. La toge et la carte d'avocat	33
2.10. La présentation au juge	34

Deuxième partie :	
Les obligations comptables et fiscales de l'avocat	34
Introduction	35
1. Les obligations comptables	35
1.1. Carnets de reçus	36
A. GÉNÉRALITÉS	36
B. DÉLIVRANCE DES REÇUS	36
1.2. Livre journal	37
A. GÉNÉRALITÉS	37
B. MODÈLE DU LIVRE JOURNAL : CF. ANNEXES 1 ET 2	39
C. INSCRIPTIONS À PORTER DANS LES DIFFÉRENTES COLONNES	39
1.3. Les facturiers d'entrée et de sortie	42
A. GÉNÉRALITÉS	42
B. FACTURIER D'ENTRÉE	43
C. FACTURIER DE SORTIE	43
1.4. Journal des recettes	44
1.5. Le tableau des biens d'investissement	45
1.6. Les comptes individuels	46
A. GÉNÉRALITÉS	46
B. CONTENU	46
C. CLASSEMENT	47
2. Les obligations fiscales (I.P.P.)	47
2.1. Les frais	48
2.1.1. Forfait - Frais réels - Accord collectif - Frais de représentation- Honoraires versés à un conseiller fiscal- Fiches individuelles et relevé récapitulatifs	48
2.1.2. Déduction comme frais professionnels des intérêts d'emprunts contractés en vue d'effectuer des investissements tant privés que professionnels	55
2.1.3. Frais de voiture et moins-values ou plus-values lors de la revente du véhicule	56
2.2. La taxation des indemnités baj	56
2.3. Les versements anticipés	61
2.3.1. Principe:	61
2.3.2. Calcul de la majoration:	62
2.3.3. Application pratique:	62
2.3.4. La taxation indiciaire:	65
2.3.5. Procédure fiscale Impôt sur les revenus: de la déclaration au contrôle fiscal - les droits et les devoirs du fisc	66

3. Les avocats et la tva	79
Introduction	79
3.1. Prestations d'avocats soumises à la TVA	80
3.1.1. Généralités - les prestations de services des avocats sont soumises à la TVA depuis le 1 ^{er} janvier 2014	80
3.1.2. Quelles sont les prestations de services des avocats qui demeureront exemptées de la TVA après le 1 ^{er} janvier 2014 ?	81
3.1.3. Prestations pro deo des avocats et des avocats stagiaires	81
3.1.4. Prestations de remplacement d'un confrère	82
3.1.5. Prestations des avocats collaborateurs et stagiaires – système facultatif de l'auto-liquidation	83
3.1.6. Prestations d'arbitrage des avocats	83
3.1.7. Prestations des avocats désignés comme curateurs	83
3.2. Base imposable à la TVA	84
3.2.1. Base d'imposition – honoraires et frais	84
3.2.2. Débours non soumis à la TVA	84
3.2.3. Provision et débours	85
3.3. Taux de la TVA	86
3.4. Localisation des prestations de services	86
3.4.1. Localisation – Généralités – situations « B2B » ou « B2C »	86
3.4.2. Localisation de la prestation lorsque le client a la qualité d'assujetti	87
3.4.3. Localisation de la prestation lorsque le client n'a pas la qualité d'assujetti (« particulier »)	87
3.4.4. Cas particuliers	88
3.5. La naissance de la dette TVA et l'obligation de son paiement a l'état - le fait generateur et l'exigibilité de la taxe	89
3.5.1. Remarque préliminaire	89
3.5.2. Fait générateur - Principes	89
3.5.3. Exigibilité de la taxe	90
3.6. Facturation	92
3.6.1. Facturation – Généralités et délai de facturation	92
3.6.2. Délai de délivrance de facture	92
3.6.3. L'émission d'une facture est-elle toujours obligatoire ?	92
3.6.4. Quelles sont les mentions obligatoires de la facture émise par l'avocat ?	93
3.6.5. Difficultés d'identification du client	94
3.6.6. Description des prestations sur la facture	94
3.6.7. En combien d'exemplaires faut-il établir une facture ?	95
3.6.8. Pourquoi est-il essentiel d'émettre une note d'honoraires régulière en la forme ?	95
3.6.9. Les mentions obligatoires des factures émises par les fournisseurs de biens ou les prestataires de services sont-elles de même nature que celles imposées dorénavant aux avocats ?	96

3.7. Déclaration à la TVA	96
3.7.1. Comment faut-il déclarer la TVA due à l'Etat ? Déclarations mensuelles ou trimestrielles	96
3.7.2. Compte tenu du régime de paiement de la taxe par acomptes, que se passe-t-il si je paie trop ou pas assez ?	97
3.7.3. Comment s'effectue le dépôt de la déclaration périodique à la TVA ?	97
3.8. Déduction de la TVA payée par l'avocat	98
3.8.1. Droit à déduction par l'avocat	98
3.8.2. Quels sont les documents requis pour pouvoir exercer valablement son droit à déduction ?	98
3.8.4. Qu'est-ce qu'un assujetti total, mixte et partiel ?	99
3.8.5. Quelles sont les conséquences de l'assujettissement total, mixte ou partiel sur le droit à déduction ?	99
3.8.6. Que se passe-t-il en cas de modification de la proportion de l'usage professionnel/usage privé ?	100
3.9. Identification des avocats à la TVA	101
3.9.1. Obligation de s'identifier à la TVA	101
3.9.2. Où l'avocat trouve-t-il le n° BCE qui lui a été attribué ?	101
3.9.3. Comment l'avocat, la société, l'association ou le groupement d'avocats s'identifie-t-il à la TVA ?	102
3.9.4. Où faut-il déposer/adresse ce formulaire 604A ?	102
3.9.5. Y-a-t-il une date limite pour le dépôt de la déclaration d'identification ?	103
3.9.6. Y-a-t-il une sanction si on omet de déposer une déclaration de début d'activité ?	103
3.9.7. Un avocat stagiaire, un avocat collaborateur doit-il s'identifier à la TVA ?	103
3.9.8. Un avocat associé dans une association (dotée ou non de la personnalité juridique) doit-il s'identifier à la TVA ?	103
3.9.9. Un avocat est associé dans une association (dotée ou non de la personnalité juridique) au travers d'une autre société (par exemple une SPRLU), cette autre société doit-elle s'identifier à la TVA ?	104
3.9.10. Un avocat associé dans une association non dotée de la personnalité juridique (société de droit commun) doit-il s'identifier à la TVA ?	104
3.9.11. Dans l'hypothèse d'une association de fait où les associés facturent individuellement leurs honoraires à leurs clients, l'association doit-elle s'identifier à la TVA ?	104
3.9.12. La réponse à la question précédente est-elle différente, si le groupement ne prend en charge aucun frais commun, ces frais étant facturés par les fournisseurs à un avocat membre du groupement qui refacture à ses confrères leur part contributive ?	105
3.9.13. L'avocat qui n'effectue que des prestations de services exemptées (par exemple médiation de dettes) doit-il s'identifier à la TVA ?	105
3.9.14. L'avocat dont le chiffre d'affaires annuel est inférieur à 25.000 €/an depuis le 1er janvier 2016 doit-il s'identifier à la TVA ?	105
3.10. Obligation et formalités TVA	106
3.10.1. Identification à la TVA	106
3.10.2. Utilisation du numéro d'identification à la TVA	106

3.10.3. Facturation	106
3.10.4. Déclaration périodique	106
3.10.5. Paiement de la TVA	107
3.10.6. Comptabilité	107
3.10.7. Relevé des opérations intracommunautaires	107
3.10.8. Liste annuelle des clients assujettis	108
3.10.9. Obligation de conserver les pièces et documents comptables prescrits par la législation en matière de TVA	108
3.11. Régime particulier facultatif pour les avocats-collaborateurs et les avocats-stagiaires - « auto-facturation »	109
3.11.1. Identification	109
3.11.2. Dispense de l'obligation de dépôt de déclarations périodiques mensuelles ou trimestrielles - Renonciation au droit à déduction	110
3.11.3. Facturation – « auto-facturation » obligatoire	110
3.11.4. Paiement de la TVA par le cabinet	110
3.11.5. Liste annuelle des clients assujettis	110
3.11.6. Activité complémentaire soumise à la TVA	111
3.11.7. Relevé des opérations intracommunautaires	111
3.12. Mesures de contrôle	112
3.12.1. Généralités- principaux moyens de contrôle de l'administration TVA	112
3.12.2. Le secret professionnel peut-il être invoqué par l'avocat qui est soumis à un contrôle TVA ?	112
3.12.3. Quelle est la portée exacte du rôle conféré au bâtonnier, autorité disciplinaire, dans le cadre du respect du secret professionnel de l'avocat dans ses rapports avec les autorités de la TVA ?	113
3.12.4. Comment se traduit le respect du secret professionnel dans les recommandations à suivre en matière d'établissement des factures ?	113
3.12.5. Quels sont les lieux où l'administration TVA peut effectuer des contrôles ou avoir accès vis-à-vis dans le cadre de contrôle TVA à charge d'un avocat ?	114
3.12.6. Le contrôleur TVA a-t-il un libre accès au cabinet de l'avocat ?	114
3.12.7. L'administration de la TVA peut-elle procéder à des investigations dans le but de vérifier la situation TVA des clients de l'avocat ?	115

Troisième partie :

La pratique des honoraires

119

Introduction	119
--------------	-----

1. Les dispositions légales régissant la pratique des honoraires

120

2. Quelques recommandations et exemples de méthodes de calcul	124
2.1. Méthodes d'évaluation des honoraires	127
A. TAUX HORAIRE	127
B. FORFAIT	128
C. PALIERS OU ENVELOPPES	128
D. RÉSULTAT	128
E. HONORAIRE COMPLÉMENTAIRE DE RÉSULTAT ET RISTOURNE D'HONORAIRES	129
2.2. Quelques modèles	130
2.2.1. Taux horaire et honoraire de résultat	130
2.2.2. Honoraires au pourcentage sur les sommes récupérées avec minimum (récupération de créances)	131
A. DÉBOURS	132
B. FRAIS	132
C. HONORAIRES	132
D. ÉTAT D'HONORAIRES ET PAIEMENT	133
2.2.3. Taux horaire avec ajustement, frais compris (en toutes matières)	133
A. BASE DE LA FACTURATION	133
B. RYTHME DE LA FACTURATION	134
2.2.4. Estimation globale avec fourchette d'honoraires sur la base d'un taux horaire (par exemple en matière communautaire, applicable aussi en certaines matières administrative, sociale, commerciale, civile, etc.)	135
2.2.5. Forfait	136
2.2.6. Forfait + taux horaire	138
2.2.7. Taux horaire (par exemple en matière de droit familial)	139
A. HONORAIRES	139
B. FRAIS	140
C. PROVISIONS. ETATS INTERMÉDIAIRES	140
D. PRÉVISIBILITÉ DES HONORAIRES	141
E. FORFAIT AVEC RÉSERVES POUR PRESTATIONS SUPPLÉMENTAIRES (PAR EXEMPLE EN MATIÈRE DE DIVORCE PAR CONSENTEMENT MUTUEL OU DANS DES MATIÈRES OÙ L'INTERVENTION DE L'AVOCAT EST RÉPÉTITIVE, OU LORSQUE LE LITIGE EST BIEN CERNÉ)	141
F. PALIER OU ENVELOPPE	142
G. FORFAIT AVEC RÉSERVES DE CALCUL AU TAUX HORAIRE (PAR EXEMPLE EN MATIÈRE DE MODIFICATION D'ÉTAT OU AUTRES CAS RÉPÉTITIFS)	143
H. FORFAIT (PAR EXEMPLE EN MATIÈRE DE RÉGULARISATION DE SÉJOUR)	144
I. TAUX HORAIRE ET HONORAIRES DE RÉSULTAT (PAR EXEMPLE EN MATIÈRES CIVILE ET COMMERCIALE)	145
J. TAUX HORAIRE ET HONORAIRES DE RÉSULTAT (EN TOUTES MATIÈRES)	146

Quatrième partie :	
Le blanchiment d'argent et la lutte contre le financement du terrorisme	148
Introduction	148
1. Définitions	149
1.1. Blanchiment de capitaux	149
1.1.1. Notion de blanchiment : comportements visés	150
1.1.2. Notion de blanchiment : activité criminelle sous-jacente	150
1.1.3. Fraude fiscale, grave, organisée ou non	151
A. MODIFICATIONS DES DISPOSITIONS FISCALES	151
B. MODIFICATIONS LPBFT ET DU CODE PÉNAL	152
C. DÉFINITION	152
D. ARRÊTÉ ROYAL DU 3 JUIN 2007	153
E. COUR CONSTITUTIONNELLE – 5 FÉVRIER 2015 ET 26 MARS 2015	155
F. VIGILANCE ACCRUE	155
1.2. Financement du terrorisme	155
2. Application aux avocats	156
2.1. Champ d'application limité	156
2.2. Exception : le secret professionnel	157
3. Les obligations reprises dans la LPBF	157
3.1. Risk based approach	157
3.1.1. Analyse globale	157
3.1.2. Analyse des annexes	158
A. VARIABLES OBLIGATOIRES	158
B. ANNEXE 2 : FACTEURS INDIQUANT LES RISQUES MOINS ÉLEVÉS	158
C. ANNEXE 3 : FACTEURS INDIQUANT DES RISQUES PLUS ÉLEVÉS	159
3.1.3. Analyse individuelle	160
3.2. Organisation et contrôle interne	160
3.2.1. Etablissement des procédures, politiques et mesures	160
3.2.2. Nomination d'un responsable	161
3.2.3. Protection des « lanceurs d'alertes »	161
3.2.4. Formation du personnel	161
3.3. Vigilance à l'égard de la clientèle et des opérations	162

3.3.1. Obligations d'identification et de vérification	162
A. OBLIGATIONS D'IDENTIFICATION	162
B. OBLIGATIONS DE VÉRIFICATION DE L'IDENTITÉ	167
C. MOMENT AUQUEL LES OBLIGATIONS D'IDENTIFICATION ET VÉRIFICATION DOIVENT INTERVENIR	168
D. INTERDICTION	168
E. DURÉE DE CONSERVATION DES DONNÉES	169
F. RÉSUMÉ DES OBLIGATIONS D'IDENTIFICATION	169
3.3.2. Obligation d'évaluation des (i) caractéristiques du client et (ii) l'objet et la nature de la relation d'affaires ou (iii) de l'opération envisagée	171
3.3.3. Obligations de vigilance	171
A. PRINCIPE : RISK BASED APPROACH (RAPPEL)	171
B. VIGILANCE CONTINUE	172
C. VIGILANCE ACCRUE POUR LES AVOCATS	172
3.3.4. Résumé	175
4. Obligations de déclaration de soupçons	176
4.1. Les opérations atypiques	176
4.2. Déclaration de soupçons : l'exception du secret professionnel	176
5. Droit pénal	178
5.1. Texte légal	178
5.2. Éléments constitutifs	180
5.2.1. Éléments matériels	180
5.2.2. élément moral	181
5.3. Infraction de base	181
5.4. L'infraction de blanchiment et l'avocat par rapport à l'infraction de base	182
6. Droit Comparé	183
6.1. France	183
6.2. Canada	190
6.2.1. Risques liés au client	190
6.2.2. Risques liés à l'opération	192
6.2.3. Risques liés aux sociétés	193
6.2.4. Risques liés à des opérations financières privées	194
6.2.5. Risques liés à des mandats fiduciaires	196
6.2.5. Risques liés aux litiges judiciaires	197
7. Résumé final	199

Introduction

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

« L'horreur est humaine » (Coluche)

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

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

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

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

Première partie : L'organisation du cabinet

Introduction – Avertissement

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

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

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

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

car l'Ordre tout entier est en cause.

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

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

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

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

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

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

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

Le métier.

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

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

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

Cette responsabilité a de multiples aspects. Elle est civile tant à l'égard du client qu'à

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Il s'agit donc d'un premier contact où la relation de confiance doit pouvoir naître...

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

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

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

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

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

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

La troisième partie sera consacrée aux honoraires.

La quatrième partie traitera du blanchiment d'argent.

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

1.1. L'accueil du client

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

L'urgence n'est jamais la précipitation.

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

1.2. La première visite du client

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

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

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

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

L'examen des premiers documents remis par le client permettra à l'avocat de procéder à une première analyse. Cette première analyse est fondamentale car elle va

déterminer la nature et la faisabilité du mandat...et son acceptation par l'avocat : l'avocat est libre !

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Les avocats trouvent les documents nécessaires sur le site d'AVOCATS.BE (www.avocats.be).

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

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

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

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

1.4. La contribution à la lutte contre le blanchiment

Cette matière fait l'objet de la quatrième partie du présent syllabus.

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

2.1. Le secrétariat

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Le secrétariat doit disposer d'une trousse de premiers soins; la composition de

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

celle-ci est imposée par la médecine du travail qui vérifiera la date de péremption des produits et matériels.

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

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

2.2. Le matériel bureautique

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

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

Une résolution sur l'usage du télécopieur et du courrier électronique a été prise le 26 janvier 1999 qui est publiée dans le Recueil des règles professionnelles ⁷.

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

On retiendra encore que depuis 2016, l'avocat doit disposer d'une adresse de correspondance électronique qu'il veillera à communiquer à l'Ordre ⁸. Il s'agit de favoriser l'usage d'internet dans les relations entre les avocats et entre ceux-ci et leurs clients, tant pour être en phase avec la technologie actuelle que pour la facilité, la rapidité et l'économie qui en découlent ⁹.

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

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

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

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

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

2.3. Les locaux

2.3.1. LE CABINET PRINCIPAL

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

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

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

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

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

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

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

2.3.2. CABINETS SECONDAIRES

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

Le cabinet secondaire, à l'instar du cabinet principal, implique une installation per-

manente et exclusive permettant la réception des clients et l'exercice officiel de la profession même si l'exercice de la profession y demeurera accessoire par rapport au cabinet principal.

Il s'agit souvent d'un choix fiscal.

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

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

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

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

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

2.4. La documentation

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

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

- ▷ la documentation papier ;
- ▷ la documentation électronique.

2.4.1. LA DOCUMENTATION PAPIER

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

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

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

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

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

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

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

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

2.4.2. LA DOCUMENTATION ÉLECTRONIQUE

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

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

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

Les critères de choix devront être essentiellement les suivants :

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

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

2.5. Les fournitures de consommables

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

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

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

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

2.6. L'agenda

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

2.6.1. L'AGENDA DES RENDEZ-VOUS

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

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

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

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

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

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

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

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

2.6.2. L'AGENDA DES ÉCHÉANCES

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

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

On rappellera ici le protocole barreau – magistrature, signé le 23 juin 2003 qui recommande aux avocats de déposer leur dossier au greffe avec inventaire, 15 jours au moins avant l'audience de la Cour d'appel de Bruxelles ¹². Cette recommandation est devenue une obligation depuis l'adoption du nouvel article 756 du Code judiciaire.

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

2.6.3. L'AGENDA DES RAPPELS

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

2.6.4. L'AGENDA DES PROVISIONS ET HONORAIRES

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

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

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

2.7. La constitution et le classement des dossiers en cours

2.7.1. DOSSIER « CABINET ».

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

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

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

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

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

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

Différentes méthodes existent pour identifier le dossier.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

2.7.2. DOSSIER « D'AUDIENCE »

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

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

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

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

Toutes les pièces doivent être inventoriées clairement et numérotées.

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

2.8. L'archivage des dossiers terminés et leur destruction

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

2.9. La toge et la carte d'avocat

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

La toge de l'avocat est définie par le Code judiciaire. Elle se veut « *égalitaire* » et se

porte sans couvre-chef, le mortier étant tombé en désuétude.

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

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

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

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

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

2.10. La présentation au juge

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

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

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

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

Deuxième partie : Les obligations comptables et fiscales de l'avocat

Introduction

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

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

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

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

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

Faut-il également insister sur le fait que le respect ponctuel des obligations légales qui incombent à l'avocat en matières fiscale et comptable lui permettra également de s'assurer d'une gestion efficace et précise de son cabinet ¹⁶.

1. Les obligations comptables

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

- ▷ un carnet de reçus,
- ▷ un livre journal,
- ▷ des fiches individuelles.

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

Les principaux registres sont :

- ▷ le facturier d'entrée,
- ▷ le facturier de sortie,
- ▷ le journal des recettes,

▷ le tableau des biens d'investissement.

Nous allons examiner ces documents dans ce chapitre.

1.1. Carnets de reçus

A. Généralités

Les avocats sont tenus, lors de chaque perception, en espèces ou par carte bancaire, de délivrer un reçu daté et signé, simultanément établi en original et en duplicata, qui est extrait d'un carnet dont le modèle est déterminé par le Ministre des finances ¹⁷.

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

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

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

Les carnets doivent être conservés jusqu'à l'expiration de la 7ème année ou du 7ème exercice comptable qui suit la période imposable ¹⁸.

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

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

B. Délivrance des reçus

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

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

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

18. Voir article 315, al. 3, CIR92.

19. Voir https://finances.belgium.be/fr/experts_partenaires/imprimeurs_agrees

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

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

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

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

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

1.2. Livre journal

A. Généralités

Les avocats doivent tenir un journal indiquant, jour par jour, le montant d'une part de leurs recettes reprises aux carnets de reçus et d'autre part, de toutes autres recettes reçues sur leurs comptes postaux ou bancaires, ainsi que le détail de leur dépenses professionnelles ²².

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

Préalablement à tout usage, le livre journal doit être présenté, pour être coté et paraphé, par le contrôleur du bureau de contrôle (personnes physiques) dont relève l'avocat. Ce fonctionnaire complète la formule pré-imprimée en première page (attention : certains contrôleurs ont tendance à refuser de viser le « *self-made* » livre-journal).

Le livre journal est tenu par année civile.

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

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

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

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

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

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

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

Par ailleurs, la tenue du livre journal ne dispense pas le titulaire de prouver la réalité et le montant des frais professionnels qu'il y a inscrits et qu'il entend déduire de ses revenus imposables bruts ²³. Dit autrement, l'article 49 CIR92 reste pleinement d'application.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

C. Inscriptions à porter dans les différentes colonnes

PARTIE GAUCHE « RECETTES »

Colonne 1 « *Date* »

Colonne 2 « *Identification des opérations* »

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

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

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

Colonnes 6 et 7 « *Provisions - entrées et sorties* ». L'avocat inscrit le montant brut (total) des sommes reçues à titre de provisions (entrées) ou transférées (sorties). Il n'y a pas de ventilation à opérer TVA ou hors TVA.

Colonnes 8 et 9 « *Compte de tiers - entrées et sorties* ». L'avocat inscrit le montant brut (total) des sommes reçues et transférées.

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

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

Déclaration des revenus bruts à l'impôt des personnes physiques

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

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

PARTIE DROITE « DÉPENSES – FACTURIER D'ENTRÉE »

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

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

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

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

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

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

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

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

Colonne 8. « *Frais de justice et d'huissier et débours* » : l'avocat y inscrit les notes d'honoraires reçues d'huissiers au nom de son client, lorsqu'il la paie lui-même pour compte de son client. Lorsque l'avocat transmet la note d'huissier à son client sans la payer lui-même, il n'a rien à inscrire dans le facturier d'entrée. De même, si le client verse préalablement sur le compte de tiers de l'avocat le montant des frais d'huissier ou des frais de justice, frais ensuite payés par l'avocat, ce dernier n'a rien à inscrire dans le facturier d'entrée. Cette colonne sert également pour toutes les sommes que l'avocat

paye au nom et pour le compte de son client: frais de notaire, frais de traducteur, frais d'expert, copies délivrées par les greffes, etc., c.à.d. tout ce qui est considéré comme des débours au sens de la TVA. Le montant à inscrire dans cette colonne est le montant total payé, le cas échéant TVA comprise.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

1.3. Les facturiers d'entrée et de sortie

A. Généralités

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

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

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

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

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

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

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

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

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

B. Facturier d'entrée

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

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

C. Facturier de sortie

Le facturier de sortie doit contenir les mentions suivantes:

- a. Le numéro d'ordre que l'assujetti attribue à la facture ou au

document de sortie : ce numéro d'ordre doit suivre une numérotation continue ;

b. La date de la facture ou du document ;

c. Le nom ou la dénomination sociale du client ;

d. La base d'imposition et le montant de la TVA due par le client

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

e. Le prix de l'opération, lorsque celle-ci n'est pas imposable ;

f. Une ventilation en vue de la déclaration à la TVA.

1.4. Journal des recettes

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

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

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

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

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

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

Par conséquent, l'avocat doit tenir :

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

1.5. Le tableau des biens d'investissement

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, § 1er).

La notion de biens d'investissement en matière de TVA ne correspond pas nécessairement à celle qui est appliquée en matière d'impôts sur les revenus en matière d'amortissements.

En matière de TVA, ne sont pas des biens d'investissement, les biens dont le prix n'atteint pas, par unité commerciale usuelle, un montant de 1.000,00 €, TVA non comprise (ce montant était de 250,00 € jusqu'au 31 décembre 2013).

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

Le tableau des biens d'investissement doit permettre le contrôle des déductions opérées sur ces biens.

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

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

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

1.6. Les comptes individuels

A. Généralités

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

B. Contenu

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

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

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

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

29. Entrées, sorties-transferts.

Les comptes individuels doivent au moins porter les mentions suivantes :

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

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

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

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

C. Classement

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

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

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

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

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

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

La fiscalité est en mouvement constant, particulièrement aujourd'hui. Il est donc conseillé de se tenir informé, les informations qui suivent se basant sur la fiscalité applicable en avril 2019.

2.1. Les frais

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

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

Trois hypothèses sont envisageables :

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

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

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

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

Ces pourcentages s'élèvent à (exercice d'imposition 2018 : voir l'avis relatif à l'indexation automatique en matière d'impôts sur les revenus, M.B. du 31.07.2018) par (exercice d'imposition 2021 : voir l'avis relatif à l'indexation automatique en matière d'impôts sur les revenus, M.B. du 13.02.2020, p. 7891) :

- 0 à 6.210,00 € => 28,7% du revenu ;
- 6.210,00 € à 12.330,00 € => 10% du revenu ;
- 12.330,00 € à 20.530,00 € => 5% du revenu ;
- Pour tout ce qui dépasse 20.530,00 € => 3% du revenu.

Le forfait ne peut jamais dépasser 4.150,00 €. Le forfait exclut la déduction de tout frais réel.

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

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

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

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

- 1/. elle se rattache à l'exercice de l'activité professionnelle ;
- 2/. elle a été supportée en vue d'acquérir ou de conserver des revenus professionnels ;
- 3/. elle a été faite ou supportée pendant la période imposable ;
- 4/. elle est prouvée quant à sa réalité et son montant.

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

S'il est seul juge de l'opportunité ou de l'utilité de ces frais (à ne pas confondre avec leur caractère professionnel), l'administration pourra, par contre, rejeter les frais déraisonnables ³¹.

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

Tout document susceptible de faire preuve doit être admis : il a ainsi été jugé, à propos de frais de restaurant et de frais de représentation, que l'on ne peut exclure les relevés de paiements faits par carte de crédit, la note TVA ne constituant pas le seul document admissible pour prouver les dépenses qu'elle constate ³².

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

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

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

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

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

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

33. Article 50, § 1er CIR92.

34. Com. I.R. 92, n° 50/2.

L'accord peut être tacite mais doit être certain et c'est à l'avocat à en établir l'existence s'il allègue celle-ci.

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

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

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

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

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

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

3.1. Frais de représentation

a) Possibilité d'évaluation forfaitaire des frais de représentation

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

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

Cet accord vise les frais suivants :

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

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

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

36. Com. I.R. 92 n° 50/7.

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

38. Article 50, § 1er CIR92.

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

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

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

Il est calculé comme suit :

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

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

Ces pourcentages sont majorés :

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

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

L'application du forfait conclu pour les frais de représentation et les frais divers exclut la possibilité d'arrêter un accord individuel sur ces frais.

b) Déduction des frais de représentation

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

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

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

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

À noter qu'aujourd'hui, les frais de représentation qui constituent des frais de restaurant, de réception ou de cadeaux d'affaires au sens de l'article 53, 8° du CIR92 sont déductibles à concurrence de 69 % pour les frais de restaurant, et de 50% pour

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

les autres frais susvisés, la partie privée éventuelle étant préalablement exclue ⁴³.

Remarques:

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

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

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

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

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

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

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

3.2 Frais de voyage et congrès à l'étranger

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

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

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

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

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

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

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

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

47. Com. I.R. n°53/28

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

5. La déduction des sommes payées à des tiers: les fiches individuelles et relevés récapitulatifs

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

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

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

En pratique:

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

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

Ainsi, pour des honoraires attribués en 2015, les documents doivent être remis à l'administration avant le 30 juin 2016.

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

Les sommes versées aux huissiers de justice doivent également faire l'objet de fiches individuelles 281.50 ⁵².

Il est à noter que c'est **l'adresse privée** de chaque bénéficiaire qui doit être mention-

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

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

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

51. Art. 30 AR / CIR92.

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

née sur chaque fiche et sur le relevé, et non celle professionnelle du cabinet d'avocat des bénéficiaires. Cette adresse privée – qu'a priori l'avocat ignore – apparaîtra automatiquement sur l'écran lorsque vous aurez introduit le numéro de BCE (et donc de TVA) du bénéficiaire de revenus.

Il ne faut pas établir de fiche 281.50 pour les sommes payées ou les avantages accordés dont le montant global ou la valeur totale ne dépasse pas annuellement 125 € par bénéficiaire.

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

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

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

Remarque importante :

Supposons qu'un avocat A fasse appel à un avocat B en 2013. L'avocat B envoie sa facture pour la fin d'année. Or, cette facture n'est payée effectivement que dans le courant de l'année 2014.

Dans l'hypothèse où le montant facturé revêt un caractère certain et liquide et a été comptabilisé comme tel en 2013, l'avocat A peut déjà porter ce montant en déduction comme frais professionnel pour 2013 ⁵³. Il est toutefois requis, à cet effet, que l'indemnité soit justifiée par la production d'une fiche individuelle et d'un relevé récapitulatif.

Pour quelle année cette production doit-elle avoir lieu ? Pour 2013 (l'année de la comptabilisation de la dette certaine et liquide) ? Ou pour 2014 (l'année du paiement effectif) ?

Selon les directives, il convient de mentionner sur les fiches toutes les indemnités qui ont été « *allouées ou attribuées* » pendant l'année en question. En supposant que le contribuable établisse la fiche pour 2013 (l'année de la comptabilisation de sa dette certaine et liquide), l'administration apprend par conséquent qu'une indemnité a été attribuée en 2013 à l'avocat B dans notre exemple.

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

Or, cela n'est pas forcément le cas : les titulaires de professions libérales sont soumis – lorsqu'ils exercent « *en personne physique* » – au « *régime de caisse* » ce qui signifie qu'ils ne sont imposables qu'au moment où ils perçoivent effectivement les indemnités auxquelles ils ont droit, c'est-à-dire en 2014 dans notre exemple.

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

Introduction des fiches :

Aujourd'hui, les fiches ne peuvent plus être introduites que via le site « *BELCOTAX ON WEB* » qui indique précisément la procédure à suivre (annexe 4).

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

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

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

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

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

L'administration estime cependant qu'il n'est pas satisfait à cette obligation par une simple déclaration d'intention du contribuable ou d'une tierce personne dans l'un ou l'autre acte concernant la destination des fonds propres ou empruntés si cette déclaration n'est pas appuyée par des éléments de preuve au sujet de l'affectation réelle de ces fonds ⁵⁴.

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

Dans un arrêt du 6 mai 1991 ⁵⁵, la cour d'appel d'Anvers décida qu'une attestation du créancier hypothécaire déclarant que « *l'emprunt hypothécaire de 4.950.000 BEF a été accordé en vue de la construction du cabinet médical* » doit être considérée comme exacte et qu'il convient de l'accepter au titre de présomption – selon la cour, l'on ne peut exiger une preuve plus étendue de la part du contribuable; il serait presque absurde et quasi irréalisable de demander à l'entrepreneur et aux autres corps de métier impliqués dans la construction du bâtiment, de facturer séparément les travaux relatifs à la partie professionnelle, d'une part, et à la partie privée d'autre part; il serait impossible de démontrer que tout ce qui a trait au cabinet médical, a été payé au moyen de fonds empruntés, et ce en raison de la nature non identifiable des fonds utilisés ⁵⁶.

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

55. RGF, 1991, 340.

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

Dans le même sens, la cour d'appel de Gand décida dans son arrêt du 2 décembre 1993 ⁵⁷ qu'il faut admettre que les fonds propres et les emprunts les moins onéreux soient utilisés, en priorité pour payer les dettes privées; l'administration ne peut pas être suivie lorsqu'elle prétend que le contribuable devrait prouver quels fonds ont été utilisés pour quels paiements; que l'établissement de cette preuve est même impossible, eu égard au fait que le prix d'achat de l'immeuble a été réparti en une partie professionnelle et une partie privée, alors que l'administration accepte elle-même une telle répartition.

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

Cette matière a été entièrement revue au 1er janvier 2020. Elle fera l'objet d'un addendum ultérieur.

2.2. La taxation des indemnités baj

1.

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

L'indemnisation est exclusivement accordée pour les procédures terminées.

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

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

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

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

2.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

3.

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

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

4.

Une controverse est ensuite née.

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

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

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

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

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

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

65. Trib. Anvers, 20 février 2005, RG n°04-3146-A, 04-3147-A, 04-3148-A, exercices 2000 et 2001, www.fiscalnet.be : « Waar verweerder nu in ondergeschikte eisers bijtreedt in hun ten dele geleverd bewijs dat hun aangifte naast aangiftecodel 652 betrekking heeft op diensten over meer dan 12 maand, blijkt verser weliswaar dat in de betrokken jaren de Belgische Nationale Orde van Advocaten mede de omvang en het tijdstip van uitbetaling der stagevergoedingen beïnvloedde maar niet dat zij een overheid vormde in de zin van, article 171, 6° WIB, zodat niet alle wettelijke vereisten van dat wetsartikel voldaan zijn ».

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

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

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

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

5.

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

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

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

6.

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

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

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

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

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

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

7.

En pratique, les indemnités BAJ versées aux avocats seront imposées au taux afférent

à l'ensemble des autres revenus imposables (taxation distincte, donc) pour autant et dans la mesure où :

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

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

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

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

Exemple :

Désignation : 1er mars 2014

Clôture du dossier : 20 octobre 2014

Date de paiement des indemnités : 20 mai 2016

Pas de taxation distincte, car toutes les indemnités rémunèrent des prestations accomplies dans un délai de 12 mois à compter du 1er mars 2014, date de la désignation.

Désignation : 1er mars 2014

Clôture du dossier : 30 septembre 2015

Date de paiement des indemnités : 20 mai 2017

Les indemnités afférentes aux prestations accomplies entre le 1er mars 2015 et le 30 septembre 2015 sont soumises au taux distinct tandis que celles relatives aux prestations entre le 1er mars 2014 et le 28 février 2015 ne peuvent en bénéficier.

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

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

2.3. Les versements anticipés

2.3.1. PRINCIPE :

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

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

Cette retenue est appelée « *précompte professionnel* ».

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

2.3.2. CALCUL DE LA MAJORATION :

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

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

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

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

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

Pour l'exercice d'imposition 2020 (revenus de l'année 2019), le taux de référence est de 1%.

2.3.3. APPLICATION PRATIQUE :

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

La différence positive représente la majoration.

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

Aucune majoration n'est due lorsque la différence positive n'atteint pas 0,5% de l'impôt qui sert de base à son calcul ou 50,00 € (article 163 CIR92).

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

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

Aucun autre versement n'a été réalisé en 2013.

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

BASE DU MONTANT NET DES REVENUS SOU MIS À MAJORATION IMPÔT DE BASE		23.625,56
		7.961,50 (À SAVOIR 2.147,50 + 1.089,00 + 3.260,00 + 1.465,00)
TRANCHES DE REVENUS	TAUX	
De 0,00 à 8.590,00	25 %	2.147,50 (à savoir 25% de 8.590,00)
De 8.590,00 à 12.220,00	30 %	1.089,00 30% de 3.630,00 (à savoir 12.200,00 – 8.590,00)
De 12.220,00 à 20.370,00	40 %	3.260,00 (40% de 8.150,00 à savoir 20.370,00 – 12.220,00)
De 20.370,00 à 37.330,00	45 %	1.465,00 (45% de 3.255,56 à savoir 23.625,56 – 20.370,00)
A partie de 37.330,00	50 %	
Impôt sur les quotités exemptées		1.817,50 (à savoir 25% de 7.270,00)
Différence entre l'impôt de base et les quotités exemptées		6.144,00 (à savoir 7.961,50 – 1.817,50)
Précomptes et autres éléments imputables afférents aux revenus sur lesquels l'impôt entre en ligne de compte pour la majoration		0,00
Montant de l'impôt (106% de l'impôt dû à l'Etat) sur lequel la majoration est calculée		6.512,64 (à savoir 106% de 6.144,00)
Majoration globale		146,53 (à savoir 2,25% de 6.512,64)
Réduction de la majoration		60,00 (à savoir 3% de 2.000,00)
Majoration due		77,88 EUR (à savoir 90% de 146,53 – 60,00). Le montant obtenu n'est pas inférieur à 0,5% du montant d'impôt sur lequel la majoration est calculée.

Cet exemple doit bien entendu être adapté d'année en année en fonction de l'indexation des barèmes fiscaux et de l'évolution du taux de référence en matière de versements anticipés.

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

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

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

Il en résulte que si un avocat s'inscrit à la liste des stagiaires le 1er décembre 2016, on considérera que l'année 2016 est la première année d'activité alors même qu'il n'aurait travaillé qu'un mois au cours de l'année.

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

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

La bonification est calculée sur la différence entre :

- ▶ Le montant total de l'impôt dû à l'Etat porté à 106% et diminué des éléments imputables ;

Et

- ▶ Le montant des versements anticipés nécessaires pour éviter une majoration.

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

Le même régime de bonification est organisé en faveur des indépendants qui ne rentrent plus dans la catégorie des jeunes indépendants et dont les versements anticipés excèdent l'impôt dû ⁶⁹.

2.3.4. LA TAXATION INDICIAIRE :

Un avocat déclare en honoraires encaissés une somme de 15.000 euros pour les revenus de l'année 2017.

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

Son revenu net est donc de :	15.000 euros
	- 4.000 euros
	- 2.500 euros
	- 500 euros

soit	8.000 euros
------	-------------

La déclaration fiscale laisse toutefois apparaître que les dépenses liées à l'activité professionnelle s'élèvent à 4.000 euros (frais professionnels) + 12.500 euros (achat voiture) + 1.500 euros (achat ordinateur), soit 18.000 euros alors que l'avocat n'a encaissé des honoraires que pour un montant de 15.000 euros.

Il existe donc ce que l'administration qualifie de « *déficit indiciaire* » à hauteur de 3.000 euros à augmenter encore des dépenses privées de l'avocat que l'administration pourra établir : dépenses de ménage, loyer, vacances,....

Si l'avocat n'a qu'un seul compte bancaire, qui sera par nature mixte privé – professionnel, l'administration pourra examiner toutes les opérations de ce compte en ce compris les opérations privées et relever les indices de dépenses privées sur cette base.

Ce déficit indiciaire devra être justifié par l'avocat par des ressources non imposables provenant par exemple de : prêt, épargne, succession, donation,....

A défaut, il sera taxé au taux plein, sur la différence indiciaire non justifiée.

Il faut donc se réserver la preuve des justifications notamment lorsqu'il s'agit d'opérations privées avec la famille.

Il est souvent préférable de disposer d'un compte professionnel et d'un compte privé, l'administration n'ayant accès, en ce qui concerne le compte purement privé, qu'aux soldes de début et de fin d'année.

Si le compte a diminué, ce sera une justification du déficit indiciaire.

Par compte, s'il a augmenté, ce sera un indice de plus à justifier.

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

INTRODUCTION

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

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

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

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

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

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

LA DÉCLARATION FISCALE

A. Principes

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

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

La déclaration doit, pour être correcte et régulière, contenir « *tous les éléments néces-*

*saies à l'établissement de l'impôt, de manière à ce que l'administration puisse, sur ces données et sans devoir recourir à des éléments extrinsèques, déterminer la dette d'impôt et procéder à l'enrôlement»*⁷⁰.

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

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

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

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

D'importantes (et lourdes) sanctions sont attachées à l'absence de respect de ces conditions de forme (amendes, accroissements d'impôts, taxation d'office, taxation sur une base minimale forfaitaire de 19.000 €...).

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

B. Déclaration papier ou par voie électronique

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

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

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

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

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

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

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

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

71. Ibidem

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

C. Formes de la déclaration

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

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

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

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

Bien que la preuve du caractère tardif de la déclaration incombe à l'administration⁷⁵, il n'en demeure pas moins qu'il est plus que prudent de se ménager la preuve du dépôt de la déclaration dans les délais impartis.

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

LES DÉLAIS D'IMPOSITION

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

En cas de déclaration régulière, l'administration dispose d'un délai de 18 mois à partir du 1er janvier de l'exercice d'imposition pour enrôler l'impôt.

Ainsi, l'impôt dû pour un exercice d'imposition peut être valablement établi jusqu'au 30 juin de l'année suivant celle dont le millésime désigne l'exercice d'imposition⁷⁶.

En revanche, si la déclaration est involontairement entachée d'un vice de fond ou de forme, l'administration voit le délai d'imposition porté à 3 ans⁷⁷.

De plus, si l'infraction aux dispositions du CIR est volontaire, l'administration pourra faire usage du délai extraordinaire de 7 ans⁷⁸, en établissant l'intention frauduleuse d'éluder l'impôt.

L'administration qui souhaite procéder à des investigations complémentaires dans le délai de 7 ans précité doit impérativement notifier au contribuable par écrit et de manière précise, les indices de fraude fiscale qu'elle aurait pu rassembler, en ce qui le concerne, pour la période considérée. Cette notification préalable à toute investigation complémentaire est prescrite à peine de nullité de l'imposition⁷⁹.

73. Article 307 § 2 CIR92.

74. Liège, 12 juin 1996, F.J.F. 98/53.

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

76. Article 359 CIR92.

77. Article 354 al. 1er CIR92.

78. Article 354 al. 2 CIR92.

79. Article 333, al. 3, CIR92.

Ces délais sont d'ordre public ⁸⁰, ce qui implique qu'ils sont de stricte application et que l'on ne peut y déroger puisqu'ils sont prescrits à peine de forclusion.

LES DEMANDES DE RENSEIGNEMENTS

A. Portée

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

Ces demandes « *peuvent porter sur toutes les opérations auxquelles le contribuable a été partie* ⁸¹ », ce qui donne à l'administration fiscale des moyens particulièrement étendus. Cette obligation concerne tous les contribuables même ceux qui n'exercent pas d'activité professionnelle ou qui ne doivent pas tenir de comptabilité détaillée.

B. Délai de réponse

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

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

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

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

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

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

C. La demande

Bien que cela ne soit pas toujours compris par les fonctionnaires chargés de l'application des lois fiscales, il est incontestable que « *l'opportunité de demander certains renseignements doit s'apprécier à la lumière de circonstances de fait propres à chaque cas* ⁸² », et que « *les questionnaires doivent être adaptés à chaque cas et l'envoi de demandes de caractère général doit être évité* » ⁸³.

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

81. Article 317 CIR92.

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

83. Com. Ir. n° 316/2.

De plus, ces mêmes directives prévoient également « *que l'administration des contributions directes ne peut faire usage des pouvoirs qui lui sont conférés qu'avec discernement et modération. Il n'est d'ailleurs pas admissible que l'administration exige des travaux et des recherches d'une ampleur telle qu'il en résulterait que le contribuable subisse des pertes de temps et d'argent exorbitantes* »⁸⁴.

Les demandes de renseignements doivent donc rester raisonnables.

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

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

Les principaux abus sont commis :

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

D. La réponse

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

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

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

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

E. Les tiers

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

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

LE CONTRÔLE SUR PLACE

A. Règles de base

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

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

Quiconque est passible de l'impôt des personnes physiques a l'obligation, lorsqu'il en est requis par l'administration, de lui communiquer, **sans déplacement**, en vue de leur vérification, tous les livres et documents nécessaires à la détermination du montant de ses revenus imposables.

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

Il y a néanmoins une exception, en ce sens que l'accès des taxateurs au bureau des titulaires de professions libérales, charges ou offices, n'est pas autorisé pendant que le contribuable intéressé y exerce sa profession en présence de ses clients ⁸⁵.

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

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

B. Livres et documents

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

- tous les livres et documents dont l'usage est obligatoire, y compris ceux qui sont imposés par les articles 320 et 321 du CIR ⁸⁶ ;
- tous les documents comptables, c'est-à-dire les documents ayant servi à tenir les livres ⁸⁷ ;
- tous les autres documents de nature à permettre la détermination des revenus imposables ⁸⁸.

Cela ne se borne donc pas à la communication des livres et documents comptables imposés par la loi ⁸⁹, ou aux livres et documents se rapportant à l'activité professionnelle ⁹⁰.

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

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

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

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

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

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

90. Chambre, session 1961-1962, ibidem.

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

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

C. Logiciels et données informatiques

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

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

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

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

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

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

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

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

D. Déplacement de documents

Il n'est pas contesté que la communication de tous livres et documents, en ce compris les données informatiques, doit se faire sans déplacement ¹⁰¹.

100. Voyez Fiscologue 1998/662 sur la copie de fichiers.

101. Article 315, al. 1 CIR92.

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

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

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

Cette manière d'agir viole totalement la ratio legis de l'article 315. Rien ne peut obliger le contribuable à s'y plier ¹⁰².

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

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

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

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

I.- Le devoir de collaboration du contribuable

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

Le contribuable est ainsi contraint, sous peine de sanctions qui peuvent se révéler très lourdes, de communiquer toutes les informations nécessaires au contrôle efficace de la déclaration fiscale qu'il a été tenu de remplir ¹⁰³.

La jurisprudence dominante décide que, même en présence de poursuites pénales, le contribuable a une obligation de collaboration lorsque le seul objet de la demande de l'administration est d'obtenir les renseignements nécessaires en vue d'établir une cotisation. ¹⁰⁴

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

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

103. Article 305 CIR92.

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

Le contribuable ne peut se retrancher derrière le droit au silence, lorsque l'administration lui demande seulement de produire des documents, dont l'existence est incontestable, et qui servent exclusivement à rendre possible la perception de l'impôt dans le chef du contribuable ¹⁰⁵.

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

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

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

L'administration ne pouvait partant en l'espèce, eu égard aux indices de fraude fiscale notifiés préalablement, sanctionner l'absence de fourniture par le contribuable des renseignements sollicités relatifs à cette fraude, laquelle constituait l'exercice du droit au silence garanti par les dispositions précitées dans le chef du contribuable. ¹⁰⁶

Cette jurisprudence a été confirmée par la Cour d'appel de Liège ¹⁰⁷.

Dans un arrêt ultérieur, la cour d'appel de Liège est encore plus claire, parce qu'elle renvoie expressément à l'arrêt de la Cour européenne des droits de l'homme du 5 avril 2012 ¹⁰⁸ et en déduit que toute infraction aux dispositions du CIR92 commise dans une intention frauduleuse ou à dessein de nuire est susceptible de donner lieu à des sanctions pénales en vertu de l'article 449 du CIR92, de sorte que le contribuable ne peut exclure que toute information relative à des revenus supplémentaires de sources non imposées l'expose à être accusé d'avoir commis une infraction pénale ¹⁰⁹.

II.- Les renseignements obtenus illégalement

Les pouvoirs d'investigation accordés par la loi à l'administration fiscale doivent être interprétés restrictivement. Sous réserve de la jurisprudence Antigone, désormais applicable en droit fiscal, l'administration fiscale ne pourrait faire usage de renseignements qui auraient été obtenus d'une manière non autorisée par la loi. Les renseignements obtenus dans ces circonstances devront être considérés comme inexistantes ¹¹⁰.

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

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

107. Liège, 3 décembre 2008, R.G.C.F., 2009/3, p. 250 ; F.J.F., n° 2011/23 ; Liège, 31 mars 2010 ; F.J.F., n° 2010/274 ; T.F.R., n° 2010/51 ; Liège, 16 juin 2010 ; F.J.F., n° 2010/292 ; J.D.F., 2011, 7 ; Liège, 19 septembre 2012, R.G. n° 2009/RG/317 ;

108. CEDH, 5 avril 2012, Chambaz c/Suisse, Requête n°11663/04.

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

110. A. TIBERGHEN, De onderzoeksrechten van het bestuur der directe belastingen inzake inkomsten belastingen, Bruxelles, 1943.

III.- Limitation dans le temps ¹²⁰

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

A. Le délai ordinaire

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

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

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

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

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

B. Les délais extraordinaires

L'article 354 du CIR92 dispose qu'en l'absence de déclaration, de remise tardive de celle-ci, ou lorsque l'impôt dû est supérieur à celui qui se rapporte au revenu imposable et aux autres éléments mentionnés sous les rubriques à ce destinées d'une formule de déclaration régulière et déposée à temps, l'impôt ou le supplément d'impôt peut, par dérogation à l'article 359, être établi pendant trois ans à partir du 1^{er} janvier de l'année qui désigne l'exercice d'imposition pour lequel l'impôt est dû.

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

Selon l'administration fiscale, il y a intention frauduleuse lorsque l'infraction est commise dans le but de se procurer ou de procurer à un tiers un avantage illicite, le plus souvent au détriment d'une autre personne de la collectivité.

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

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

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

Pendant le délai supplémentaire l'administration peut procéder à des investigations complémentaires en respectant, bien entendu, les limites posées par la loi à ces pouvoirs d'investigation. Ces investigations complémentaires ne peuvent être exercées qu'à condition que l'administration ait notifié préalablement au contribuable, par écrit et de manière précise, les indices de fraude existant à sa charge, pour la période considérée.

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

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

LE RESPECT DE LA VIE PRIVÉE ¹²¹

REMARQUES RELATIVES A LA PRODUCTION DE DOCUMENTS BANCAIRES

En vertu du principe précité du respect de la vie privée, les comptes bancaires purement privés détenus par le contribuable auprès de banques belges ne peuvent pas être réclamés au contribuable ¹²².

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

Enfin, en ce qui concerne les comptes à usage mixte (c'est-à-dire à la fois privé et professionnel), la thèse soutenue par l'administration fiscale et admise par un certain nombre de juridictions est que, si des comptes sont utilisés à la fois à des fins professionnelles et privées, le contribuable peut être amené à fournir tous les extraits relatifs à ce compte bancaire ¹²³.

Dans le cas où le compte bancaire d'un contribuable est utilisé par ce dernier dans

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

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

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

l'exercice de son activité professionnelle, l'administration peut à l'évidence se faire produire les extraits et documents qui y sont relatifs afin de vérifier les paiements et recettes que ce compte a enregistrés et qui forment l'assiette imposable.¹²⁴

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

Selon le tribunal de première instance de Bruges, le secret professionnel de l'avocat ne s'étend pas aux données d'identité de ses clients. Les transactions financières de l'avocat avec ses clients constituent l'information fiscale de base à laquelle l'administration fiscale a droit en vue du contrôle des déclarations à l'IPP de l'avocat et la détermination du montant exact de l'impôt dû par l'avocat. L'administration doit pouvoir contrôler combien un client a payé à son avocat. En décider autrement, signifierait que, sous le biais du secret professionnel, l'on permettrait à l'avocat de manipuler à sa guise ses transactions financières avec son client, sans aucun moyen de contrôle¹²⁵.

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

Si les documents comptables de l'avocat contiennent des renvois vers la nature du litige ou vers des informations confidentielles échangées entre le client et l'avocat, l'avocat a, à ce moment, le droit d'invoquer son secret professionnel; ce problème peut être résolu en cachant ces renvois, de telle sorte que l'agent taxateur ne puisse pas en prendre connaissance. En l'espèce, le tribunal condamne l'avocat à produire à l'administration sa comptabilité informatisée, avec indication de l'identité de ses clients, sous peine d'une astreinte de 500 € par jour de retard¹²⁶.

Ce jugement a cependant été partiellement réformé par la Cour d'appel de Gand¹²⁷.

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

Mais la Cour ne peut pas admettre qu'un avocat qui n'aurait pas pris les mesures nécessaires pour respecter le secret professionnel, pourrait pour ce motif refuser de produire ses livres et documents à l'occasion d'un contrôle. La Cour précise qu'en ce qui concerne plus particulièrement les extraits de ses comptes bancaires, y compris son « *compte tiers* », l'avocat a la possibilité de couvrir ou d'éloigner le nom de ses clients, ce qui ne peut être considéré comme impossible; mais il n'y a pas de raisons d'exclure le « *compte tiers* » des avocats de l'obligation de produire ses documents lors d'un contrôle, l'avocat pouvant verser sur ce « *compte tiers* » des montants qui lui reviennent.¹²⁸

De même, le relevé détaillé des paiements par carte de crédit effectués par les clients d'un contribuable dans le cadre de son activité professionnelle, mentionnant le montant du paiement et la date à laquelle il a été effectué, peut constituer un document nécessaire à la détermination des revenus imposables au sens de l'article 315 du CIR92¹²⁹.

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

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

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

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

128. Ibidem.

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

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

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

LE SECRET PROFESSIONNEL DU CONTRIBUABLE

Les pouvoirs d'investigation que la loi reconnaît aux autorités fiscales se heurteront et seront limités par les valeurs supérieures qui sont garanties par le secret professionnel ^{130 131}.

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

Au cours des dernières années, des agents de l'ISI et de l'AFER n'hésitaient pas à contester l'avis de l'autorité disciplinaire devant le tribunal de première instance; il a cependant été jugé que, sous réserve d'un contrôle marginal, les agents de l'administration fiscale sont liés par l'avis de l'autorité disciplinaire ¹³².

LE SECRET PROFESSIONNEL DES AGENTS DE L'ADMINISTRATION

L'article 337 du C.I.R. ¹³³ dispose que l'agent de l'Etat qui intervient dans l'application des lois fiscales ou qui a accès dans les bureaux de l'administration est tenu de garder, en dehors de l'exercice de ses fonctions le secret le plus absolu au sujet de tout ce dont il a eu connaissance dans le cadre de sa mission ¹³⁴.

Une exception à cette règle est toutefois prévue. Il est en effet prévu que les fonctionnaires de l'administration fiscale restent dans l'exercice de leurs fonctions et qu'ils ne violent donc pas le secret professionnel lorsqu'ils communiquent aux autres services administratifs de l'Etat les renseignements nécessaires à l'exécution par ces services des dispositions légales ou réglementaires dont ils sont chargés ¹³⁵.

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

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

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

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

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

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

3. Les avocats et la tva

Introduction

Depuis le 1er janvier 2014, la plupart des prestations des avocats sont soumises à la TVA.

Le présent syllabus a pour objectif de donner aux participants du cours Capa un premier aperçu général des obligations auxquelles sont soumis les avocats depuis cette date.

Il constitue un résumé de la circulaire du 20 novembre 2013 (n° 47/2013-E.T.124.411) de l'administration de la TVA concernant les prestations d'avocats et de la décision E.T. 126.564 du 18 juillet 2014 ainsi que des réponses aux questions les plus fréquemment posées (FAQ) publiées par Avocats.be (www.infos-tva-avocats.be) auxquelles il sera fait référence.

Ce syllabus abordera successivement les questions suivantes:

1. Quelles sont les prestations d'avocats soumises à la TVA et celles qui restent exemptées depuis le 1er janvier 2014 ?
2. Quels sont les frais et honoraires soumis à la TVA (base imposable) ?
3. Quel est le taux de la TVA ?
4. Dans quels cas les prestations de l'avocat sont-elles localisées en Belgique (selon que le client est un particulier ou un assujetti à la TVA, établi en Belgique ou à l'étranger) ?
5. A partir de quel moment l'avocat doit-il demander le paiement de la TVA à son client (naissance de la dette TVA, fait générateur et exigibilité de la taxe) ?
6. Dans quel délai l'avocat doit-il émettre une facture et quelles sont les mentions obligatoires qui doivent y figurer ?
7. Comment faut-il déclarer la TVA due à l'Etat ?
8. Comment l'avocat peut-il déduire la TVA qu'il a payée sur les biens et services qui lui ont été facturés par ses fournisseurs ?
9. Comment les avocats doivent-ils s'identifier à la TVA ?
10. Quelles sont les obligations et formalités TVA à respecter ?
11. Quel est le régime particulier qui peut être appliqué aux avocats-collaborateurs et les avocats-stagiaires ?
12. Quelles sont les mesures de contrôle dont dispose l'administration de la TVA et les précautions à prendre par l'avocat pour respecter son secret professionnel ?

3.1. Prestations d'avocats soumises à la TVA

3.1.1. GÉNÉRALITÉS - LES PRESTATIONS DE SERVICES DES AVOCATS SONT SOUMISES À LA TVA DEPUIS LE 1^{ER} JANVIER 2014

Jusqu'au 31 décembre 2013, les prestations de services des avocats étaient exemptées de la TVA (sur la base de l'article 44 §1 du Code TVA).

Cette exemption de TVA a été abrogée à la date du 1er janvier 2014.

Depuis cette date, les prestations des avocats sont en principe soumises à la TVA au taux de 21%.

Certaines prestations restent exemptées de cette taxe ([point n° 1.2 ci-dessous](#)) ou soumises à la TVA au taux de 0 % (prestations « *pro deo* » fournies aux justiciables qui bénéficient de l'aide juridique de deuxième ligne, [point n°1.3 ci-dessous](#)).

Depuis cette même date, les avocats peuvent récupérer la TVA ayant grevé leurs achats de biens et services dans le cadre de leur activité professionnelle (droit à la déduction limité si l'activité de l'avocat comporte pour partie des prestations soumises à la TVA et pour partie non soumises à la TVA).

Tous les avocats sont visés par cette modification légale, qu'ils exercent leur profession en tant que personne physique ou par l'intermédiaire d'une personne morale.

La soumission à la TVA n'est pas limitée aux prestations fournies par les avocats aux entreprises mais concerne également les prestations fournies aux particuliers.

La soumission à la TVA est générale et vaut donc pour toutes les prestations que les

avocats fournissent dans l'exercice normal de leur profession, en ce compris les avis

juridiques et fiscaux, la fourniture d'avis sur le plan financier et/ou social, ainsi que les prestations qu'ils rendent dans un cadre procédural (plaidoiries).

L'application de la TVA aux prestations des avocats fait l'objet de la circulaire du 20 novembre 2013 de l'administration fiscale qui peut être consultée sur le site du SPF finances « *Fisconet Plus* » ¹³⁶ (ci-après dénommée « *circulaire TVA avocats* »).

3.1.2. QUELLES SONT LES PRESTATIONS DE SERVICES DES AVOCATS QUI DEMEURERONT EXEMPTÉES DE LA TVA APRÈS LE 1^{ER} JANVIER 2014 ?

Les prestations suivantes restent exemptées de la TVA après le 1er janvier 2014 (article 44 §2 du code TVA).

- 1° les prestations des médiateurs de dettes désignés par un juge en vertu de l'article 1675/17 du Code judiciaire (art. 44, §2, 2°);
- 2° les prestations des administrateurs provisoires désignés par un juge conformément à l'article 488bis Code civil qui incluent également les rétributions des avocats pour la participation à la « *permanence malades mentaux* » lorsqu'ils sont désignés par le juge de paix (art. 44, § 2, 2°, 8e tiret) (décision 18/7/2014, n° 53);
- 3° les prestations des tuteurs et tuteurs ad hoc (art. 44, § 2, 2°, 2ème tiret);
- 4° les prestations des médiateurs familiaux (agréés ou non) (art. 44, §2, 5°);
- 5° les prestations des conférenciers, lorsqu'elles sont fournies aux organisateurs de conférences (art. 44, §2, 8°);
- 6° les contrats d'édition (art. 44, §3, 3°), ce qui inclut les droits d'auteur (personne physique);
- 7° les prestations des juges ou conseillers suppléants, pour autant qu'ils soient rémunérés à ce titre;
- 8° les prestations des administrateurs, gérants, liquidateurs (organes) de sociétés ou associations, exercées par des personnes physiques ¹³⁷;
- 9° les prestations des mandataires ad hoc (administrateurs provisoires) de sociétés ou d'associations désignés par les cours et tribunaux pour assumer temporairement la gestion de ces personnes morales (assimilation de leur statut à celui des organes qu'ils remplacent; voir 2° ci-dessus) ¹³⁸.

Les listes de prestations susceptibles d'être accomplies par des avocats mais exonérées de la TVA est susceptible d'être modifiée suite aux questions posées par AVOCATS. BE à l'administration de la TVA.

3.1.3. PRESTATIONS PRO DEO DES AVOCATS ET DES AVOCATS STAGIAIRES ¹³⁹

Les prestations pro deo fournies par les avocats et les avocats stagiaires aux justiciables qui bénéficient de l'aide juridique de deuxième ligne, sont soumises à la TVA mais au taux de 0 % (ce qui leur permet, en tant qu'assujetti ordinaire, d'exercer son droit à déduction de la TVA qu'il a payé sur les biens et services qui lui ont été fournis).

137. Circulaire TVA avocats du 20 novembre 2013, n°18 et 19.

138. Circulaire TVA avocats du 20 novembre 2013, n°20.

139. Circulaire TVA avocats, n° 28 et 29 et décision 18 juillet 2014, n°41 à 46.

En cas de gratuité partielle, le taux particulier de 0% est également applicable au montant que le justiciable doit lui-même payer. L'avocat ne doit pas lui délivrer de facture. Il en va de même pour l'indemnité de procédure qui serait conservée, à titre d'honoraires, par l'avocat.

Enfin, le taux de 0% s'applique aussi aux prestations de services Saldus lorsque la personne interrogée a droit à l'aide juridique de deuxième ligne. Si elle en est exclue, les prestations de services de l'avocat sont soumises à la TVA au taux normal de 21%.

Le taux de 0% a été étendu à l'aide de première ligne.

A la suite d'un arrêt de la Cour européenne du 28 juillet 2016 ¹⁴⁰, le SPF Finances a cependant décidé fin décembre 2016 ¹⁴¹ qu'à partir du 1er avril 2017, les prestations pro deo seraient elles aussi soumises au taux de 21%.

Sur les rémunérations payées en mai/juin 2017, ainsi que sur l'éventuel complément plus tard dans l'année, aucune TVA ne sera prélevée. Tous les dossiers clôturés au cours des contrôles croisés 2015-2016 (payés en 2017) restent soumis au taux d'exception de zéro pour cent. Tous les dossiers clôturés au cours des contrôles croisés subséquents seront soumis au taux de TVA normal de 21 %.

À partir du 1er avril 2017, l'avocat aurait dû considérer les paiements qu'il perçoit directement de ses justiciables comme soumis au taux de TVA normal de 21 %. La TVA est incluse. La TVA due doit être reprise par l'avocat dans sa déclaration de TVA et être reversée à l'administration au moment du paiement du demandeur (sauf si l'avocat a un excédent de TVA déductible ou qu'il entre dans le champ d'application du régime de la franchise des petites entreprises).

Pour les stagiaires et collaborateurs qui recourent au régime spécial de l'auto-liquidation ¹⁴², (voyez 11ème partie), les prestations dans le cadre de l'aide juridique de deuxième ligne seront dorénavant prises en compte pour le calcul du montant qui est affecté aux opérations complémentaires.

Les deux Ordres ont été informés par le cabinet du ministre de la Justice que la date du 1er avril 2017 était postposée au 1er septembre 2017, selon eux pour pouvoir poursuivre les négociations avec le ministre de la Justice.

Cette date a encore été reportée au 1er janvier 2018, ensuite au 1er juillet 2018.

De facto, le taux de zéro pour cent reste donc actuellement encore en vigueur.

3.1.4. PRESTATIONS DE REMPLACEMENT D'UN CONFRÈRE ¹⁴³

Lorsqu'un avocat remplace un confrère ou le représente « *loco* » dans le cadre d'une procédure judiciaire, cet avocat agit pour l'avocat qui a demandé son remplacement et non directement pour le client. La TVA doit donc être portée en compte entre les deux avocats.

140. Affaire C543/14.

141. Décision TVA n°E.T. 131.005.

142. visé par la circulaire 47/2013, n° 164 et suivants.

143. Circulaire TVA avocats, n° 30 et décision 18 juillet 2014, n°49 à

Lorsqu'un avocat se fait remplacer dans une affaire pro deo, le confrère remplaçant doit porter en compte une TVA de 21% au premier avocat.

3.1.5. PRESTATIONS DES AVOCATS COLLABORATEURS ET STAGIAIRES – SYSTÈME FACULTATIF DE L'AUTO-LIQUIDATION

Les avocats-collaborateurs et les avocats-stagiaires sont soumis au régime ordinaire de la TVA.

Les prestations qu'ils effectuent pour le cabinet avec lequel il collabore ou pour leur maître de stage sont en principe soumises à la TVA (au taux de 21%).

S'ils travaillent principalement pour cabinet ou maître de stage, ils peuvent opter pour le « *Régime particulier pour les avocats-collaborateurs et les avocats-stagiaires* » qui allège très fortement leurs obligations administratives en matière de TVA ¹⁴⁴ (voir la partie 11 ci-après).

3.1.6. PRESTATIONS D'ARBITRAGE DES AVOCATS ¹⁴⁵

Les avocats désignés comme arbitres ont la qualité d'assujetti pour ces prestations et doivent par conséquent porter la TVA de 21% en compte sur les rétributions qu'ils perçoivent.

3.1.7. PRESTATIONS DES AVOCATS DÉSIGNÉS COMME CURATEURS ¹⁴⁶

Les curateurs ne sont pas considérés comme des organes de la personne morale qu'ils représentent. Les avocats qui agissent comme curateurs d'une société ou d'un commerçant déclaré en faillite sont donc des assujettis soumis à la TVA de 21% sur leurs prestations. Par contre, l'avocat qui exerce un mandat de liquidateur d'une société à titre personnel n'est pas assujetti car il accomplit ses prestations en tant qu'organe de la société (v. point n° 1.2 ci-dessus - exemption n° 8).

144. Circulaire TVA avocats du 20 novembre 2013, n°164 et suivants.

145. Circulaire TVA avocats, n° 27.

146. Circulaire TVA avocats, n° 24.

3.2. Base imposable à la TVA

3.2.1. BASE D'IMPOSITION – HONORAIRES ET FRAIS

La TVA est due sur les honoraires que l'avocat demande à son client.

L'avocat doit, outre ses honoraires, reprendre dans la base d'imposition à la TVA tous les frais qu'il a supportés et qu'il refacture au client, indépendamment du fait que ceux-ci sont ou non portés en compte séparément.

Exemple : Un avocat facture au client ses honoraires sur base d'un taux horaire ainsi que ses différents frais sur base d'un relevé détaillé (correspondances, déplacements, photocopies, téléphone...). Il doit appliquer la TVA, en principe au taux de 21 %, sur l'ensemble de ses honoraires et frais.

Si le cabinet où travaille l'avocat rembourse la cotisation du barreau à l'avocat, ce dernier doit la facturer au cabinet avec TVA.¹⁴⁷

3.2.2. DÉBOURS NON SOUMIS À LA TVA

Les dépenses que l'avocat expose au nom et pour le compte de ses clients peuvent être considérées comme des débours – non soumis à la TVA – à condition que le prix de ces dépenses soit directement facturé par le prestataire tiers au nom et pour le compte du client (article 28, 5°, du Code de la TVA).

Exemple : Un avocat (1) demande à un autre avocat (2) de le représenter à une audience. Si l'avocat (2) adresse sa facture de frais et honoraires à l'avocat (1) et que cette facture est établie au nom du client, cette dépense (faite par l'avocat (1) en payant la facture de l'avocat (2)) sera considérée comme un débours et sa refacturation au client ne sera pas soumise à la TVA.

Il en est de même de la facture de l'huissier de justice si elle est envoyée à l'avocat au nom du client. Les huissiers ne peuvent plus facturer l'avocat, ils doivent établir la facture au nom du client mais peuvent l'envoyer à l'avocat.

Sont notamment considérés comme des débours, pour autant que ces montants soient répercutés au client pour leur montant exact, les frais suivants :

- les droits de timbre, de greffe et d'enregistrement ainsi que les droits de rôle pour le compte du client (les droits d'enregistrement qui entrent dans les dépens sont constitués par le droit

fixe général qui est dû sur les jugements portant condamnation, liquidation ou collocation de sommes ou de valeurs mobilières) ;

- les impôts (droits d'enregistrement proportionnels, autres impôts) pour le compte du client ;
- les frais d'huissier de justice (y compris les honoraires) au nom et pour le compte du client ;
- les frais de notaire (y compris les honoraires) au nom et pour le compte du client ;
- les frais d'autres avocats (y compris les honoraires) au nom et pour le compte du client ;
- les frais d'expertise et les frais de traduction (y compris les honoraires) au nom et pour le compte du client ;
- les primes d'assurance d'une assurance conclue par un avocat au nom et pour le compte du client.

Lorsqu'un avocat, collaborateur ou stagiaire d'un cabinet, paie des avances à titre de taxes, droits ou impôts dont le redevable légal est le client final du cabinet d'avocats et qu'il refacture audit cabinet, lequel les refacturent à son tour, sans prise de bénéfice, au client final, de telles sommes sont considérées comme des débours, non seulement dans la relation entre le cabinet d'avocats et client final mais également dans la relation entre l'avocat collaborateur ou stagiaire et le cabinet d'avocats.

Aucune TVA ne doit être portée en compte sur les sommes qui sont ainsi répercutées.

3.2.3. PROVISION ET DÉBOURS

En pratique, au moment où les avocats reçoivent une «*avance*» (provision), ils ne peuvent pas toujours déterminer de manière précise dans quelle mesure cette avance est destinée à couvrir les dépenses qui peuvent, en matière de TVA, être considérées comme des débours qui ne doivent donc pas être comprises dans la base d'imposition.

Dans ces conditions, l'administration de la TVA considère que le montant des sommes avancées au titre de débours s'élève à 50 % de la provision

reçue, pour autant bien entendu que les régularisations requises soient opérées

ultérieurement, en plus ou en moins, dès que le montant exact des sommes avancées est connu ¹⁴⁸.

Exemple : Un avocat reçoit une provision de 1.000 € dans un nouveau dossier dans lequel il doit lancer une procédure en justice. 500€ peuvent être considérés provisoirement comme reçus au titre de débours et ne sont pas soumis à la TVA.

Les 500€ restants sont soumis au régime ordinaire de la TVA. L'avocat devra établir une facture d'un montant de 500 € TVA comprise (voir le mode de calcul exposé sous le point 6.3. a) ci-après).

3.3. Taux de la TVA

Les prestations des avocats qui ne sont pas exemptées de la TVA et qui sont localisées en Belgique (voir partie 4 ci-après) sont soumises au taux normal de la TVA, qui s'élève actuellement à 21 %.

Les prestations « *pro deo* » fournies par les avocats et les avocats stagiaires, personnes physiques ou morales, aux justiciables qui bénéficient de l'aide juridique de deuxième ligne, sont soumises à la TVA mais au taux de 0 % (ce qui permet à l'avocat, en tant qu'assujetti ordinaire, d'exercer son droit à déduction de la TVA qu'il a payé sur les biens et services qui lui ont été fournis – voir partie 8 ci-après). Ce taux de 0% est également applicable lorsque l'avocat est indemnisé non pas par l'Etat belge, mais par la partie perdante via l'indemnité de procédure. L'aide de première ligne bénéficie également du taux de 0%.

Les opérations *pro deo* imposables au taux de 0% doivent être reprises dans la grille OO de la déclaration périodique à la TVA ¹⁴⁹.

Ce régime d'exception pourrait être supprimé (voir exposé 1ère partie, point 1.3, p. 83).

3.4. Localisation des prestations de services

3.4.1. LOCALISATION – GÉNÉRALITÉS – SITUATIONS « B2B » OU « B2C »

La TVA est due en Belgique par l'avocat lorsque sa prestation pour un client est localisée en Belgique en application des critères de localisation fixés par le Code TVA.

Le lieu de la prestation fournie par un avocat est en principe déterminé selon que le client (« *le preneur du service* ») a ou non la qualité d'assujetti à la TVA.

Il convient donc d'opérer une distinction entre :

- la prestation d'avocat faite pour un client assujetti, situation qualifiée de « *Business to Business* » ou plus simplement « *B2B* » (visée par l'article 21 du Code TVA) ; et
- la prestation d'avocat faite pour un client non assujetti (« *Particulier* »), situation qualifiée de « *Business to Consumer* »

ou plus simplement de « *B2C* » (visée par l'article 21bis du Code TVA)

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

- les assujettis ordinaires ;
- les assujettis exemptés (médecin, certaines ASBL, ...) ;
- les assujettis partiels (holding active, ...) ;
- les assujettis mixtes (banque, certaines ASBL, ...) ;
- les personnes morales non assujetties mais identifiées à la TVA (n° TVA).

3.4.2. LOCALISATION DE LA PRESTATION LORSQUE LE CLIENT A LA QUALITÉ D'ASSUJETTI

Lorsque le client a la qualité d'assujetti, le lieu de la prestation de service est l'endroit où ce client a établi le siège de son activité économique.

Exemple : Un avocat belge rédige une consultation pour une société établie en France. La prestation est localisée dans ce pays (siège de l'activité économique de la société française). La TVA sera due en France par le client. L'avocat devra mentionner cette opération dans son prochain « *relevé des opérations intracommunautaires* » (voir point n° 11.7 ci-après).

Un avocat belge demande un avis juridique à un avocat hollandais. La prestation est localisée en Belgique (siège de l'activité économique de l'avocat belge). La TVA belge sera due en Belgique par l'avocat belge qui devra la mentionner dans sa prochaine déclaration TVA.

Néanmoins, si la prestation est fournie à un établissement stable du client situé en un lieu autre que l'endroit où il a établi le siège de son activité économique, le lieu de la prestation de services est l'endroit où cet établissement stable est situé.

Exemple : L'avocat belge rédige une consultation pour la succursale belge (sans personnalité juridique propre) d'une société britannique. La prestation sera localisée en Belgique et la TVA belge devra être demandée par l'avocat à l'occasion de l'envoi de sa facture.

3.4.3. LOCALISATION DE LA PRESTATION LORSQUE LE CLIENT N'A PAS LA QUALITÉ D'ASSUJETTI (« PARTICULIER »)

Lorsque le client n'a pas la qualité d'assujetti, le lieu de la prestation de service est l'endroit où l'avocat a établi son cabinet (« *le siège de son activité économique* »).

Exemple: Un avocat belge intervient dans une procédure pour un particulier (non assujetti à la TVA) qui est établi aux Pays-Bas. La prestation est localisée en Belgique et la TVA belge sera due sur les frais et honoraires de l'avocat.

3.4.4. CAS PARTICULIERS

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

Les prestations fournies par les avocats à un client non-assujetti qui est établi, ou a son domicile ou sa résidence habituelle en dehors de l'Union européenne,

sont localisées à l'endroit où le client est établi, a son domicile ou sa résidence habituelle (article 21bis, § 2, 10°, du Code de la TVA).

Exemple: Un avocat belge est consulté par un particulier (non assujetti) établi au Maroc. Ses prestations sont localisées au Maroc (pays où le client est domicilié en dehors de l'Union européenne). La TVA belge ne sera pas due à l'occasion de la facturation de ses frais et honoraires au client marocain.

Pour les prestations fournies à un réfugié ou un détenu d'un Etat non membre de l'Union européenne voyez la décision du 18 juillet 2014, n° 60 à 68.

Services liés aux biens immeubles

Lorsque, pour un client assujetti ou pour un client non-assujetti, un avocat intervient dans la rédaction d'une convention qui concerne exclusivement la cession d'un bien immeuble ou la constitution, la cession ou la rétrocession d'un droit réel portant sur un bien immeuble, la prestation de l'avocat est réputée avoir lieu à l'endroit où se trouve le bien immeuble (articles 21, § 3, 1°, et 21bis, § 2, 1°, du Code de la TVA).

Dans ce cas, la TVA est due dans le pays où le bien immeuble est situé.

3.5. La naissance de la dette TVA et l'obligation de son paiement à l'état - le fait generateur et l'exigibilité de la taxe

3.5.1. REMARQUE PRÉLIMINAIRE

La détermination du moment où la TVA devient exigible est importante, non seulement pour fixer la période de la déclaration à laquelle se rapporte l'opération taxable mais aussi:

- pour la détermination des délais de facturation ¹⁵⁰;
 - pour la détermination du moment où prend naissance le droit de déduire la taxe payée en amont ¹⁵¹;
 - pour fixer le moment du paiement de la taxe au Trésor;
 - en cas de changement de régime ou de taux, pour déterminer si l'opération est soumise au nouveau régime ou au nouveau taux, ou à l'ancien régime ou au taux ancien.
-

3.5.2. FAIT GÉNÉRATEUR - PRINCIPES

Les avocats accomplissent des prestations de services.

Pour les prestations de services, le fait générateur de la taxe, c'est-à-dire la « *dette TVA* » intervient au moment où la prestation de services est effectuée (article 22, § 1 du Code de la TVA), c'est-à-dire lorsque la prestation de services est achevée ou à la fin de son exécution, par exemple à la fin d'un avis ou d'un conseil juridique à un client ou à la fin d'une procédure judiciaire.

Une prestation de services est effectuée lorsque les avocats ont entièrement rempli les obligations essentielles qui leurs incombent en vertu du contrat qu'ils ont conclu avec leur client et à la satisfaction de ce dernier.

Achèvement, accomplissement d'un service de conseils

Pour les conseils oraux, la prestation de services a été effectuée (achevée) au moment où elle est rendue au client.

Les conseils écrits et leur préparation sont considérés comme une prestation de ser-

vices globale qui est effectuée (achevée) au moment où le résultat final est communiqué au client.

En ce qui concerne les conseils permanents rendus par téléphone pour un montant fixe (mensuel ou annuel), il convient d'appliquer les règles relatives aux prestations de services successives décrites ci-dessous.

Achèvement, accomplissement d'un service dans le cadre d'une procédure Judiciaire

Pour une procédure judiciaire, l'administration de la TVA estime que la prestation de services est effectuée (achevée) lorsque la procédure est définitivement terminée par un jugement ou un arrêt coulé en force de chose jugée ou lorsqu'un litige se termine par la conclusion d'un accord à l'amiable. Lorsque la procédure est interrompue par le client de l'avocat ou lorsque le client, sur conseil de son avocat, renonce à recourir au tribunal, la prestation de services est également réputée effectuée (achevée).

Si la mission de l'avocat consiste également à faire exécuter la décision judiciaire (par exemple recouvrement), la prestation de services n'est alors achevée que si cette exécution est terminée.

Le point de départ du délai de prescription civile de la responsabilité de l'avocat, qui correspond au moment où le client met fin sans équivoque au mandat de l'avocat, peut servir comme ultime moment où la prestation de services est effectuée (achevée).

Prestations de services successives

Par dérogation aux principes décrits ci-avant, les prestations de services qui donnent lieu à des décomptes ou à des paiements successifs sont considérées comme effectuées à l'expiration de chaque période à laquelle se rapporte un décompte ou un paiement (article 22, § 2, alinéa 1er, du code TVA).

Si l'avocat a convenu avec son client d'établir périodiquement des décomptes intermédiaires, le fait générateur se produit à la fin de chaque période de décompte. Il en est de même en cas de facturation émise dans le cadre d'une procédure judiciaire ou d'une assistance juridique au cours duquel des décomptes intermédiaires ont été établis.

Par exemple, si, au mois d'avril, une facture couvrant le premier trimestre de l'année est émise en indiquant qu'elle est liée à ce premier trimestre, le fait générateur n'intervient pas lors de l'émission de la facture, mais à la fin du premier trimestre (c'est-à-dire au moment du fait générateur).

3.5.3. EXIGIBILITÉ DE LA TAXE

En principe, la taxe est exigible au moment où le fait générateur (« *la dette TVA* ») est né sur base des critères définis ci-dessus, c'est-à-dire :

- ▷ au moment où la prestation est effectuée ;
- ▷ au moment des décomptes ou des paiements successifs.

Toutefois, il existe quatre exceptions qui dérogent à ce principe.

1ère exception : paiement de provisions

Si l'avocat encaisse des honoraires (une provision) avant la fin de sa prestation, la TVA est toujours exigible au moment de cet encaissement, quelle que soit la qualité du client (un particulier, une entreprise, une ASBL, un pouvoir public,...) ¹⁵².

2ème exception : paiement par les particuliers – « système de l'encaissement »

Lorsque le client est un particulier, c.à.d. une personne physique qui agit dans le cadre de sa vie privée et familiale, la réglementation TVA n'oblige pas l'avocat à émettre une facture (mais il peut le faire).

Pour les prestations accomplies pour des particuliers, la seule cause d'exigibilité de la TVA est le moment de la réception du paiement (système de l'encaissement, qu'elle se soit produite avant ou après le fait générateur et que l'avocat ait émis ou non une facture).

La TVA est alors due, à due concurrence, au fur et à mesure de l'encaissement du prix.

Exemple. Un avocat termine sa prestation le 1er juin 2014. En principe, la taxe devient exigible à ce moment. Si, toutefois, son client est un particulier et qu'il paie les frais et honoraires en novembre 2014, la TVA ne deviendra exigible qu'au moment de ce paiement de la prestation.

3ème exception : paiement par une autorité publique

L'administration tolère un régime de report d'exigibilité de la TVA lorsque le client de l'avocat est une autorité publique. Ce régime a pour souci d'éviter que les avocats n'aient à préfinancer la TVA au moment où leurs prestations sont terminées (= surveillance du fait générateur et de l'exigibilité), alors qu'ils ne seront payés que plusieurs mois plus tard.

La tolérance consiste à ne rendre la taxe exigible qu'au moment où l'autorité publique a marqué son accord sur l'état de frais et honoraires. À cette fin, l'autorité compétente doit envoyer un avis écrit à l'avocat qui indique la date de son accord ainsi que le montant approuvé.

4ème exception : Emission d'une facture

Sur la base d'une tolérance administrative qui ne devait subsister que jusqu'au 31 décembre 2014, l'administration laissait la possibilité aux avocats de considérer que l'émission d'une facture avant la fin de la prestation entraîne également l'exigibilité de la taxe.

Les avocats avaient la liberté totale de faire ou non usage de cette tolérance, opération par opération.

Compte tenu des réactions provoquées par la suppression de cette cause d'exigibilité, le gouvernement a décidé de réintroduire à partir du 1er janvier 2016 l'émission de la facture comme cause d'exigibilité de la TVA (article 22bis nouveau du Code de la TVA).

152. Sur les conditions en vue d'éviter l'application de la TVA lors de l'encaissement de provisions qui assurent le rôle de garantie voyez la décision du 18 juillet 2014 n° 90 à 96.

3.6. Facturation

3.6.1. FACTURATION – GÉNÉRALITÉS ET DÉLAI DE FACTURATION

Les avocats assujettis sont tenus d'émettre une facture à leur client et d'en établir une copie.

La facture doit être délivrée au plus tard le quinzième jour du mois qui suit celui au cours duquel la taxe devient exigible sur base des règles exposées ci-avant (**voir partie 5 ci-avant**).

Comme indiqué ci-dessous, il n'existe pas d'obligation d'émettre une facture lorsque le client est une personne physique qui destine les services reçus à son usage privé. Une facture peut cependant lui être délivrée sur base volontaire.

3.6.2. DÉLAI DE DÉLIVRANCE DE FACTURE

La facture doit être délivrée au plus tard le quinzième jour du mois qui suit celui au cours duquel la taxe devient exigible sur base des règles exposées ci-avant (**voir 3ème partie du présent cours - « exigibilité »**).

3.6.3. L'ÉMISSION D'UNE FACTURE EST-ELLE TOUJOURS OBLIGATOIRE ?

Il faut distinguer :

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

Le particulier est une personne physique qui reçoit la prestation de l'avocat pour son usage privé.

L'avocat qui fait usage de la dispense de délivrer une facture doit inscrire les recettes relatives à ces opérations dans un journal de recettes ¹⁵³.

Le journal des recettes ne peut être tenu sur feuilles mobiles. L'inscription des recettes se fait en ventilant la somme reçue entre le montant hors TVA et la taxe due. Pour déterminer le montant de la recette hors TVA au départ de la recette TVA

comprise, il y a lieu (1) de calculer la TVA comprise dans la recette globale, c'est-à-dire en multipliant cette recette par 21/121 et ensuite (2) de soustraire le montant calculé sous (1) de la recette globale (Exemple : Recette = 200. $200 \times 21/121 = 34,71$ = montant de la TVA due. $200 - 34,71 = 165,20$ = base taxable).

La dispense de délivrer une facture est une faculté. L'avocat peut délivrer une facture à ses clients personnes physiques agissant à titre privé.

2. Dans tous les autres cas, l'avocat est tenu de délivrer une facture (les termes facture et note d'honoraires sont synonymes du point de la réglementation TVA)

La facture doit donc être délivrée aux clients assujettis et aux personnes morales non assujetties (par exemple certaines asbl et fondations, les organismes publics, des holdings passives).

3.6.4. QUELLES SONT LES MENTIONS OBLIGATOIRES DE LA FACTURE ÉMISE PAR L'AVOCAT ?

Les mentions minimales prescrites par la réglementation TVA sont les suivantes ¹⁵⁴:

1. la date et un numéro séquentiel qui identifie ce document de façon unique (sous lequel le document est inscrit au facturier de sortie);
2. le nom de l'avocat ou la dénomination de son association ou groupement, l'adresse du cabinet (principal) et le n° TVA de l'émetteur;
3. Le nom, la dénomination sociale, l'adresse et le cas échéant le n° TVA du client;
4. La date à laquelle intervient le fait générateur de la prestation de services ou la date de l'encaissement de tout ou partie du prix; Il est renvoyé aux points 5.2 et 5.3 ci-avant pour ce qui concerne l'explication de la notion de « *fait générateur* »;
5. Les éléments nécessaires pour déterminer l'opération et le taux de la taxe, notamment la dénomination usuelle des services fournis et leur quantité ainsi que l'objet des services. Il est renvoyé au point n° 6.6 ci-après pour ce qui concerne l'explication de ce point;
6. La base d'imposition et le prix unitaire hors taxe de la prestation ou des frais facturés au client. Il est renvoyé au point à la partie 2 (base d'imposition) pour ce qui concerne l'explication de ce point;
7. Lorsque la prestation de service de l'avocat n'est pas exemptée, le taux de la TVA (en règle générale: 21 %) et le montant de la TVA à payer par le client. Pour les prestations BAJ, le taux est – pour peu de temps encore – de 0%;

8. L'indication de l'article du Code TVA en vertu duquel le service de l'avocat est exonéré de la TVA (**voir le point 2.2 ci-avant**) ;
9. La mention « *Auto-liquidation* » lorsque la taxe est due par le cocontractant (cela vise principalement les situations dans lesquelles un avocat collaborateur ou stagiaire a choisi le système optionnel de l'auto-liquidation décrit à la **partie 11** ci-après et les opérations transfrontalières) ;
10. Une référence à la pièce ou aux pièces antérieures lorsque plusieurs factures (notes d'honoraires) ou documents sont émis ou établis pour la même opération. Cela vise le cas où il y a eu des provisions versées, dont le montant s'impute sur le total porté en compte au client ;
11. Le n° de compte en banque.

AVOCATS.BE a établi en concertation avec des représentants du barreau de Bruxelles un « *modèle* » de note d'honoraires et frais (« *facture* ») qui comporte toutes les mentions obligatoires en vertu de la réglementation de la TVA. Il a pour but de rassembler dans un document l'ensemble des données qui sont prescrites par la réglementation en matière de TVA. Chaque avocat adoptera le lay-out de son choix. L'essentiel est que les mentions obligatoires figurent dans la note d'honoraires.

Ce modèle de facture est repris à la page (110) du présent syllabus.

3.6.5. DIFFICULTÉS D'IDENTIFICATION DU CLIENT

Dans la grande majorité des cas, l'identification de la personne qui doit figurer sur la facture ne cause pas de difficulté : la personne physique qui consulte l'avocat, la personne morale (représentée par un organe ou un fondé de pouvoirs) est la personne qui sera mentionnée sur la note d'honoraires (facture) comme destinataire de celle-ci.

Il y a cependant des situations dans lesquelles cette identification est moins aisée, du point de vue des règles de la TVA. La question se pose principalement lorsqu'intervient un tiers payant (par exemple : compagnie d'assurance protection juridique) ¹⁵⁵.

3.6.6. DESCRIPTION DES PRESTATIONS SUR LA FACTURE

La description des prestations doit permettre à l'administration de la TVA d'exercer son contrôle. Cette obligation pose bon nombre de difficultés pour l'avocat qui est quant à lui tenu par son secret professionnel.

La note d'honoraires (facture) doit contenir des données suffisantes pour contrôler notamment la déduction de la TVA par le client de l'avocat ou le taux 0% appliqué par l'avocat BAJ ou l'exonération de la TVA.

155. Cette question est développée dans la circulaire TVA avocats du 20 novembre 2013 aux numéros 132 et suivants et dans la décision du 18 juillet 2014 aux numéros 137 à 171.

L'administration de la TVA accepte que la description se limite à indiquer la mention « *prestations d'avocat* » suivie de la précision « à *des fins professionnelles* » ou « à *des fins non professionnelles* » (ce qui doit permettre à l'administration de contrôler si le client de l'avocat a le droit de déduire la TVA ou non).

L'attention des avocats est attirée sur le fait qu'une mention sciemment inexacte du caractère professionnel (dans le chef du client) du service demandé à l'avocat expose l'avocat à des risques de sanctions fiscales, voire pénales.

Si la note d'honoraires (facture) indique que la prestation de l'avocat est exonérée de la TVA ou soumise au taux 0% (BAJ) ou non soumise à la TVA belge, elle devra mentionner la nature de ses prestations pour justifier que l'avocat ne porte pas de TVA en compte à son client.

L'importance de la prestation rendue par l'avocat doit également pouvoir être évaluée. Diverses méthodes de calcul peuvent être utilisées pour la fixation des honoraires (tarif horaire, forfait, contrat annuel ou d'un pourcentage en fonction de l'importance de l'affaire). Si le prix est calculé par heure, il y a lieu d'indiquer le nombre d'heures prestées ainsi que le tarif horaire. Si un prix forfaitaire par prestation est réclamé, les différentes prestations et leur prix spécifique doivent être indiqués.

Quand un avocat décide de ne pas porter en compte au client toutes les heures qui ont été effectivement consacrées à un dossier, seules les heures qui sont effectivement portées en compte doivent figurer sur la facture.

3.6.7. EN COMBIEN D'EXEMPLAIRES FAUT-IL ÉTABLIR UNE FACTURE ?

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

3.6.8. POURQUOI EST-IL ESSENTIEL D'ÉMETTRE UNE NOTE D'HONORAIRES RÉGULIÈRE EN LA FORME ?

Si le client de l'avocat est un assujetti avec droit à déduction de la TVA, ce droit ne pourra être exercé que si la facture est régulière en la forme. Ainsi, si l'avocat émet une facture irrégulière en la forme, non seulement son client court le risque de se voir refuser la déduction de la TVA, mais en outre, l'avocat et son client peuvent encourir des amendes.

3.6.9. LES MENTIONS OBLIGATOIRES DES FACTURES ÉMISES PAR LES FOURNISSEURS DE BIENS OU LES PRESTATAIRES DE SERVICES SONT-ELLES DE MÊME NATURE QUE CELLES IMPOSÉES DORÉNAVANT AUX AVOCATS ?

Oui, bien sûr. Les avocats veilleront dès lors à communiquer sans retard à tous leurs fournisseurs et prestataires leurs coordonnées exactes et actualisées et leur n° d'identification à la TVA.

Cela leur évitera de se voir refuser (lors d'un contrôle ultérieur) la déduction de la TVA opérée à partir du 1er janvier 2014 sur des factures qui s'avèreraient irrégulières en la forme.

Il conviendra, le cas échéant, renvoyer au fournisseur toute facture qui ne mentionnerait pas le n° de TVA de l'avocat, l'association, le groupement.

3.7. Déclaration à la TVA

3.7.1. COMMENT FAUT-IL DÉCLARER LA TVA DUE À L'ETAT ? DÉCLARATIONS MENSUELLES OU TRIMESTRIELLES

En principe, tout avocat doit remettre à l'Etat une déclaration périodique à la TVA.

Il s'agit d'un document sur lequel l'avocat doit reporter toutes les opérations qu'il effectue. Le modèle de cette déclaration est joint en **annexe n°5** au présent syllabus (Formulaire 625).

Cette déclaration doit être remise le vingtième jour du mois qui suit le mois pour laquelle la taxe est due.

Les déclarations sont normalement mensuelles, mais peuvent être trimestrielles si le chiffre d'affaires hors TVA de l'ensemble de l'activité économique de l'avocat ne dépasse pas 2.500.000 € par an ¹⁵⁶.

L'avocat opte pour le dépôt de déclarations mensuelles ou trimestrielles dans sa déclaration de commencement d'activité ¹⁵⁷. Ce choix peut être modifié par la suite.

La TVA doit être payée dans le même délai que celui de la remise des déclarations périodiques.

156. Seuil porté de 1.000.000 à 2.500.000 par A.R. du 21 décembre 2013, M.B. du 30 décembre 2013.

157. Cadre III du formulaire 604A

Le régime des acomptes obligatoires a été supprimé à partir du 1er avril 2017. Par contre, il est devenu obligatoire de payer un acompte sur la TVA du 4ème trimestre (déclarations trimestrielles) ou du mois de décembre (déclarations mensuelles) pour le 20 décembre (en 2017, pour le 22 décembre 2017). Cet acompte est égal soit à la TVA due pour les opérations du 1er octobre ou 20 décembre (du 1er décembre au 20 décembre en cas de déclarations mensuelles), soit à la TVA due sur les opérations du troisième trimestre (déclarations trimestrielles) ou du mois de novembre (déclarations mensuelles). Le tout sous peine d'intérêts de retard (actuellement 0,8%/mois).

3.7.2. COMPTE TENU DU RÉGIME DE PAIEMENT DE LA TAXE PAR ACOMPTES, QUE SE PASSE-T-IL SI JE PAIE TROP OU PAS ASSEZ ?

Si l'assujetti a payé trop d'acomptes (4ème trimestre), il peut en demander le remboursement (la restitution) ou l'imputation sur les périodes ultérieures. Attention: la demande de remboursement donne souvent lieu à contrôle de la part du SPF Finances.

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

3.7.3. COMMENT S'EFFECTUE LE DÉPÔT DE LA DÉCLARATION PÉRIODIQUE À LA TVA ?

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

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

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

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

3.8. Déduction de la TVA payée par l'avocat

3.8.1. DROIT À DÉDUCTION PAR L'AVOCAT

Depuis le 1er janvier 2014, les avocats doivent soumettre à la TVA leurs prestations, ce qui leur permet – en contrepartie – de déduire la TVA qu'ils ont payée en amont sur les biens et services qui leur sont facturés par leurs fournisseurs dans le cadre de leur activité professionnelle.

En tant qu'assujettis ordinaires, les avocats peuvent déduire selon les règles normales, la TVA grevant les frais supportés dans le cadre de leur activité professionnelle (article 45, § 1er, du Code de la TVA).

Exemple : L'avocat peut déduire la TVA qui lui est facturée par un autre confrère, par les entreprises qui fournissent l'eau, l'électricité, les frais d'abonnement au téléphone de son cabinet.

Pour les frais d'huissier l'administration estime que ceux-ci doivent toujours être facturés directement au client. L'avocat ne pourrait que répercuter le montant de la facture à son client, si elle lui est adressée, en tant que débours au sens de l'article 28,5° du Code de la TVA ¹⁵⁸.

Les limitations et exclusions ordinaires du droit à déduction sont également applicables aux avocats (article 45, §§ 1er bis, 1er quinquies, 2 et 3, du Code de la TVA).

Exemple : le code TVA prévoit que la TVA payée pour l'acquisition d'une voiture n'est déductible qu'à concurrence de 50 % au maximum (article 45, § 2). Si l'usage professionnel du véhicule est inférieur à 50 %, la TVA n'est déductible qu'à concurrence de la partie professionnelle de cet usage. Si l'usage professionnel est égal ou supérieur à 50 %, la TVA n'est déductible qu'à concurrence de 50 % qui constitue un plafond au-dessus duquel l'utilisation du véhicule est toujours présumée privée, sans possibilité d'apporter la preuve contraire.

Autre exemple : La TVA sur les frais de restaurant n'est pas déductible.

3.8.2. QUELS SONT LES DOCUMENTS REQUIS POUR POUVOIR EXERCER VALABLEMENT SON DROIT À DÉDUCTION ?

Afin de pouvoir exercer son droit à déduction de la taxe ayant grevé les

biens et les services qui lui ont été fournis, l'avocat doit être en possession de factures conformes à la législation TVA, ce qui implique que les factures doivent contenir toutes les mentions qui doivent obligatoirement y figurer (données d'identification des parties concernées (y compris le numéro d'identification à la TVA) les données qui permettent de déterminer la nature de l'opération, la base d'imposition, le montant de la taxe due et le taux de cette taxe, le numéro d'inscription dans le facturier de sortie du fournisseur, etc.).

Lorsque la facture est irrégulière ou incomplète, l'administration de la TVA rejette en principe la déduction de la taxe en amont.

Exemple : Si la facture de l'abonnement au téléphone mobile de l'avocat ne mentionne pas son numéro de TVA, l'administration fiscale n'acceptera pas la déduction de la TVA mentionnée sur cette facture.

L'avocat exerce son droit à déduction via sa déclaration TVA, et ce dans les délais requis.

3.8.4. QU'EST-CE QU'UN ASSUJETTI TOTAL, MIXTE ET PARTIEL ?

Un avocat peut être un assujetti total, mixte ou partiel et cette distinction a une influence directe sur la possibilité pour lui de déduire tout ou partie de la TVA payée en amont.

L'assujetti total est celui qui n'effectue que des opérations soumises à la TVA.

L'assujetti mixte effectue à la fois des opérations taxées et des opérations exonérées. Ex : l'avocat qui est également professeur dans une institution d'enseignement reconnue ou l'avocat pratiquant entre autres choses la médiation familiale ou la médiation de dettes.

L'assujetti partiel effectue à la fois des opérations dans et hors du champ de la TVA.

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

3.8.5. QUELLES SONT LES CONSÉQUENCES DE L'ASSUJETTISSEMENT TOTAL, MIXTE OU PARTIEL SUR LE DROIT À DÉDUCTION ?

L'assujetti total peut déduire toute la TVA supportée pour fournir ses services.

Par contre, la TVA relative à des biens et à des services utilisés pour une activité qui ne donne pas de droit à déduction (activité exonérée ou hors champ) n'est pas déductible.

L'administration tolère toutefois que l'avocat dont le chiffre d'affaires exonéré ou hors champ est de moins de 1 % du chiffre d'affaires total soit traité comme un assujetti total.

L'assujetti mixte peut déduire la TVA selon deux méthodes différentes :

- 1) le prorata général : il s'agit d'une règle proportionnelle calculée comme une fraction portant au numérateur le montant total des opérations permettant la déduction, et au dénominateur, le montant total tant des opérations figurant au numérateur que des opérations pour lesquelles il n'existe aucun droit à déduction :

Opérations permettant la déduction

Chiffre d'affaire total

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

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

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

- 2) l'affectation réelle : déduction intégrale pour un bien ou un service affecté à 100 % à une activité soumise à la TVA et rejet de lad éduction pour un bien ou un service affecté à l'activité non soumise à la TVA. Cette méthode s'accompagne généralement de la fixation de proratas spéciaux pour les biens et les services affectés aux deux activités. Cette méthode nécessite l'introduction d'une demande auprès de l'administration de la TVA.

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

3.8.6. QUE SE PASSE-T-IL EN CAS DE MODIFICATION DE LA PROPORTION DE L'USAGE PROFESSIONNEL/USAGE PRIVÉ ?

Le montant de la TVA qui peut être déduit est basé sur la proportion de l'usage professionnel/usage privé au moment où la déduction est exercée. Si un bien est utilisé à 50% à des fins professionnelles, seule 50% de la TVA sera déductible.

Une révision devra être opérée afin de corriger le montant initialement déduit (en positif ou en négatif) si cette proportion vient à être modifiée pendant les années suivantes.

Une révision sera opérée chaque année de la période de révision à concurrence d'un

cinquième (ou d'un quinzième) du montant de la TVA payée si la proportion usage professionnel/usage privé change d'une année à l'autre. Deux exemples peuvent clarifier cette méthode de révision :

- ▷ Si l'avocat a déduit 60% de la TVA, mais utilise un bien exclusivement à des fins professionnelles après avoir exercé la déduction, il pourra récupérer 40% d'un cinquième (ou d'un quinzième) de la TVA pendant chaque année restant à courir de la période de révision.
- ▷ Si l'avocat a déduit 60% de la TVA, mais utilise ensuite ce bien uniquement à concurrence de 40% à des fins professionnelles après avoir exercé la déduction, il est tenu de rembourser 20% d'un cinquième (ou d'un quinzième) de la TVA pendant chaque année restant à courir de la période de révision.

La révision s'opère en une fois si un bien devient totalement affecté à un usage privé ou à un usage qui ne donne pas lieu à un droit à déduction. L'avocat est tenu de rembourser autant de cinquièmes (ou quinzièmes) de la TVA déduite qu'années (partielles) restant à courir de la période de révision. Si l'avocat a déduit 60% de la TVA, mais décide d'affecter ce bien exclusivement à des fins privées à partir de la deuxième année, il est tenu de rembourser en une fois 4 cinquièmes de la TVA qu'il a déduite. C'est ce principe qui, appliqué, en sens inverse, et donc en faveur de l'assujetti, la récupération de la TVA historique.

La révision doit être mentionnée dans les grilles «*régularisations*» de la déclaration périodique à la TVA et doit être justifiée à l'administration

3.9. Identification des avocats à la TVA

3.9.1. OBLIGATION DE S'IDENTIFIER À LA TVA

Tous les avocats, sociétés d'avocat(s), associations ou groupements d'avocats qui demandent des honoraires en leur nom et pour leur compte à leurs clients sont tenus en principe de s'identifier à la TVA (identification ordinaire).

Le numéro d'identification à la Banque Carrefour des Entreprises (BCE) sert également de numéro TVA. Les dix chiffres du n° BCE, commençant par le chiffre 0 et précédés des lettres BE, forment le n° d'identification à la TVA.

3.9.2. OÙ L'AVOCAT TROUVE-T-IL LE N° BCE QUI LUI A ÉTÉ ATTRIBUÉ ?

Cette information est disponible sur le site de la Banque Carrefour des Entreprises (BCE).

La recherche s'effectue sur le site du SPF Economie : <http://kbopub.economie.fgov.be/kbopub/zoekwoordenform.html?lang=fr>

L'avocat qui n'a pas encore de numéro d'identification à la BCE, doit prendre rendez-vous auprès d'un guichet d'entreprise pour s'immatriculer à la BCE. C'est une étape préalable indispensable avant de vous identifier à la TVA. Il vous suffit de vous munir de votre carte d'identité et cela prend dix minutes!

Pour trouver un guichet d'entreprise agréé, nous vous invitons à consulter le site du SPF Economie : http://economie.fgov.be/fr/entreprises/vie_entreprise/Creer/Guichets_entreprises_agrees/.

Cette immatriculation est totalement gratuite.

3.9.3. COMMENT L'AVOCAT, LA SOCIÉTÉ, L'ASSOCIATION OU LE GROUPEMENT D'AVOCATS S'IDENTIFIE-T-IL À LA TVA ?

L'avocat, la société, l'association ou le groupement, doit compléter le formulaire 604A (les informations pratiques sur la manière de compléter ce document sont disponibles sur les FAQ TVA – site web d'AVOCATS.BE)

3.9.4. OÙ FAUT-IL DÉPOSER/ADRESSER CE FORMULAIRE 604A ?

Le formulaire 604A doit être déposé/envoyé au bureau de contrôle TVA dont relève l'avocat, la société, l'association, le groupement. En cas d'envoi par la poste, il est prudent de l'envoyer par recommandé.

Il n'y a pas de disposition légale qui détermine quel est le contrôle TVA territorialement compétent. Toutefois, les instructions de l'administration de la TVA indiquent que l'office de contrôle TVA compétent est déterminé, pour les personnes physiques, par le domicile fiscal c'est-à-dire celui qui figure au Registre national.

Pour les sociétés, associations ou les groupements, c'est le lieu du siège administratif à partir duquel l'association ou le groupement est effectivement dirigé et administré qui détermine le contrôle TVA territorialement compétent.

Pour identifier le bureau de contrôle TVA dont on relève, on consultera le site : <http://annuaire.fiscus.fgov.be>.

3.9.5. Y-A-T-IL UNE DATE LIMITE POUR LE DÉPÔT DE LA DÉCLARATION D'IDENTIFICATION ?

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

3.9.6. Y-A-T-IL UNE SANCTION SI ON OMET DE DÉPOSER UNE DÉCLARATION DE DÉBUT D'ACTIVITÉ ?

Oui, l'amende est fixée à 500 €.

3.9.7. UN AVOCAT STAGIAIRE, UN AVOCAT COLLABORATEUR DOIT-IL S'IDENTIFIER À LA TVA ?

Oui. Même si l'avocat stagiaire ou l'avocat collaborateur travaille exclusivement pour un avocat, une association ou un groupement d'avocats et qu'il opte pour le « *Régime particulier facultatif pour les avocats-collaborateurs et les avocats-stagiaires* », il doit s'identifier à la TVA.

3.9.8. UN AVOCAT ASSOCIÉ DANS UNE ASSOCIATION (DOTÉE OU NON DE LA PERSONNALITÉ JURIDIQUE) DOIT-IL S'IDENTIFIER À LA TVA ?

L'associé faisant apport de son activité à une association (dotée ou non de la personnalité juridique) est en principe un assujetti ordinaire.

Toutefois, l'administration n'exige pas son identification à la TVA. La condition de cette tolérance administrative est que l'association d'avocats soit elle-même identifiée à la TVA et qu'elle soit tenue au dépôt de déclarations périodiques avec un droit à déduction total en amont.

Notons que l'avocat associé peut renoncer à la tolérance administrative et opter pour son identification à la TVA. Lorsque l'avocat associé opte pour son assujettissement personnel à la TVA, son choix est en principe irrévocable et vaut pour toutes ses prestations de services en tant qu'assujetti ¹⁵⁹.

3.9.9. UN AVOCAT EST ASSOCIÉ DANS UNE ASSOCIATION (DOTÉE OU NON DE LA PERSONNALITÉ JURIDIQUE) AU TRAVERS D'UNE AUTRE SOCIÉTÉ (PAR EXEMPLE UNE SPRLU), CETTE AUTRE SOCIÉTÉ DOIT-ELLE S'IDENTIFIER À LA TVA ?

Les principes énoncés à la question précédente s'appliquent mutatis mutandis de la même manière à l'avocat associé au travers d'une société. Le choix de l'identification ou non à la TVA s'applique aux avocats associés « *personnes physiques ou morales* » (circulaire TVA avocats n° 9 à 11).

3.9.10. UN AVOCAT ASSOCIÉ DANS UNE ASSOCIATION NON DOTÉE DE LA PERSONNALITÉ JURIDIQUE (SOCIÉTÉ DE DROIT COMMUN) DOIT-IL S'IDENTIFIER À LA TVA ?

Une distinction doit être faite entre deux situations :

- Soit l'association facture les honoraires aux clients (en son nom et pour son compte) (et non les avocats individuellement), l'association est en ce cas identifiée à la TVA et, en règle, l'administration n'exige pas que les associés soient identifiés ; la situation est donc comparable à celle décrite aux deux questions précédentes,
 - Soit ce sont les avocats qui facturent leurs honoraires et frais individuellement et en ce cas les avocats devront individuellement s'identifier à la TVA. Pour ce qui concerne l'association elle-même, voyez les deux questions suivantes.
-

3.9.11. DANS L'HYPOTHÈSE D'UNE ASSOCIATION DE FAIT OÙ LES ASSOCIÉS FACTURENT INDIVIDUELLEMENT LEURS HONORAIRES À LEURS CLIENTS, L'ASSOCIATION DOIT-ELLE S'IDENTIFIER À LA TVA ?

Cette situation se rencontre habituellement dans les groupements de frais (non dotés de la personnalité juridique).

Le groupement de frais prend en charge un certain nombre de frais pour des services dont bénéficient les avocats membres du groupement.

Les avocats contribuent à ces frais selon une règle de répartition convenue entre eux. En ce cas, le groupement est fournisseur de biens et de services aux avocats et doit s'identifier à la TVA.

Il y aura donc un assujettissement obligatoire de l'association de fait et des avocats associés ¹⁶⁰.

3.9.12. LA RÉPONSE À LA QUESTION PRÉCÉDENTE EST-ELLE DIFFÉRENTE, SI LE GROUPEMENT NE PREND EN CHARGE AUCUN FRAIS COMMUN, CES FRAIS ÉTANT FACTURÉS PAR LES FOURNISSEURS À UN AVOCAT MEMBRE DU GROUPEMENT QUI REFACTURE À SES CONFRÈRES LEUR PART CONTRIBUTIVE ?

Si les factures sont libellées à l'ordre de l'avocat sous son n° de l'identification à la TVA le quel refacture une part des frais en son nom et pour son compte, l'association de fait ne doit pas être identifiée à la TVA ¹⁶¹.

3.9.13. L'AVOCAT QUI N'EFFECTUE QUE DES PRESTATIONS DE SERVICES EXEMPTÉES (PAR EXEMPLE MÉDIATION DE DETTES) DOIT-IL S'IDENTIFIER À LA TVA ?

Non. L'avocat qui n'effectue que des prestations non soumises à la TVA ne doit pas s'identifier à la TVA pour ses opérations en Belgique (il devra néanmoins s'identifier pour les biens et prestations fournies à ou reçues de l'étranger).

3.9.14. L'AVOCAT DONT LE CHIFFRE D'AFFAIRES ANNUEL EST INFÉRIEUR À 25.000 €/AN DEPUIS LE 1ER JANVIER 2016 DOIT-IL S'IDENTIFIER À LA TVA ?

Quiconque fournit les services de manière habituelle et indépendante mais ne retire de cette activité qu'un chiffre d'affaires annuel inférieur à 25.000 € peut être traité comme un assujetti tout à fait exonéré, sauf s'il opte volontairement pour le régime de la taxation. L'assujetti soumis au régime de la franchise ne doit pas porter en compte la TVA à ses clients et ne peut déduire la TVA ayant grevé ses achats de biens et services.

Le montant de 25.000 € est appelé seuil de franchise TVA.

Le seuil de franchise TVA se calcule sur la base de montants bruts (chiffre d'affaires brut). Les honoraires relatifs à certaines prestations exonérées (comme par exemple pour la médiation de dettes) ainsi que le produit de la cession de biens d'investissement et d'autres opérations particulières ne sont pas pris en considération en tant que chiffre d'affaires mais les loyers et les opérations financières le sont ¹⁶².

Ces avocats sont exemptés des formalités en matière de TVA, mais doivent cependant

160. Circulaire TVA avocats n° 7, alinéa 1.

161. Circulaire TVA avocats n° 7, alinéa 2.

162. Art. 3, al. 2 de l'A.R. n° 19 relatif au régime de franchise pour les petites entreprises -décision du 18 juillet 2014, n°179 à 182.

s'identifier à la TVA et remettre chaque année la liste des clients assujettis à la TVA belge dans laquelle seul le montant du chiffre d'affaires de l'année civile précédente est repris.

3.10. Obligation et formalités TVA

Les avocats sont en principe tenus aux obligations normales en matière de TVA. Les principales obligations en matière de TVA sont énumérées ci-après.

3.10.1. IDENTIFICATION À LA TVA

L'avocat doit se faire identifier à la TVA auprès de l'office de contrôle de la TVA dont il relève. Il est renvoyé au [chapitre 9](#) consacré spécifiquement à ce sujet.

3.10.2. UTILISATION DU NUMÉRO D'IDENTIFICATION À LA TVA

Les assujettis doivent communiquer leur numéro d'identification à la TVA à leurs fournisseurs et à leurs clients (article 53quater Code TVA). Ce numéro doit en outre être repris sur tous les contrats, factures, bons de commande, notes d'envoi et autres documents relatifs à l'activité économique ¹⁶³.

3.10.3. FACTURATION

Les avocats assujettis sont tenus d'émettre une facture à leur client et d'en établir une copie (article 53, § 2 Code TVA). Il est renvoyé au chapitre consacré spécifiquement à ce sujet.

3.10.4. DÉCLARATION PÉRIODIQUE

Les avocats sont tenus de déposer une déclaration mensuelle ou trimestrielle (article 53, § 1er, alinéa 1er, 2° Code TVA). Il est renvoyé au chapitre consacré spécifiquement à ce sujet.

3.10.5. PAIEMENT DE LA TVA

La TVA dont les avocats sont redevables doit être acquittée dans le délai fixé pour le dépôt de la déclaration périodique (article 53, § 1er, 3°, du Code de la TVA). Il est renvoyé au chapitre consacré spécifiquement à ce sujet.

3.10.6. COMPTABILITÉ

En vue de permettre l'application et le contrôle de la taxe, les avocats doivent tenir une comptabilité qui comprend au minimum un facturier d'entrée (qui reprend les factures reçues de leurs fournisseurs) et un facturier de sortie (qui reprend les factures établies aux clients) ¹⁶⁴.

Si l'avocat choisit de ne pas établir de facture pour les prestations faites pour des particuliers (non assujettis à la TVA), les opérations doivent être inscrites dans un journal de recettes ¹⁶⁵. Les inscriptions dans le journal doivent reposer sur des pièces justificatives datées et dont un exemplaire original ou un double doit être conservé ¹⁶⁶.

Les reçus que les avocats doivent délivrer conformément à la législation sur l'impôt sur les revenus pour des opérations avec des particuliers, sont considérés comme les pièces justificatives qui doivent être établies pour la législation TVA. Le journal peut être tenu soit sur papier, soit de manière digitale ¹⁶⁷.

3.10.7. RELEVÉ DES OPÉRATIONS INTRACOMMUNAUTAIRES

Dans certains cas, les avocats doivent déposer un relevé des opérations intracommunautaires ¹⁶⁸.

C'est par exemple le cas lorsqu'ils ont presté des services pour un client, assujetti à la TVA, établi dans un autre Etat membre de l'Union européenne où l'opération est localisée et que ce client étranger est redevable de la taxe dans son pays (Il est renvoyé au chapitre consacré à la localisation des prestations de l'avocat).

Dans ce cas, le numéro d'identification à la TVA du client étranger et le montant de l'opération (TVA non comprise) sont repris dans le relevé relatif à la période au cours de laquelle la taxe est devenue exigible.

Le relevé intracommunautaire doit, en principe, être déposé mensuellement, au plus tard, le 20ème jour du mois qui suit la période à laquelle il se rapporte. Les déposants de déclarations périodiques trimestrielles peuvent toutefois déposer ce relevé par trimestre (pour autant que les conditions de l'article 5 de l'arrêté royal n° 50 soient remplies).

¹⁶⁴. Articles 14 et 15 de l'arrêté royal n° 1.

¹⁶⁵. Article 14, § 2, de l'arrêté royal n° 1.

¹⁶⁶. Article 15, § 2, de l'arrêté royal n° 1.

¹⁶⁷. Décision n°ET 112.577 du 8 novembre 2007.

¹⁶⁸. Article 53sexies Code TVA et arrêté royal n° 50.

Le relevé ne doit pas être déposé si aucune opération ne doit y être reprise.

3.10.8. LISTE ANNUELLE DES CLIENTS ASSUJETTIS

Les avocats sont, en vertu de l'article 53quinquies, du Code de la TVA et de l'arrêté

royal n° 23, tenus de déposer chaque année, au plus tard le 31 mars, une liste de leurs clients assujettis à la TVA. Concrètement, il s'agit d'une liste reprenant les clients assujettis à la TVA auxquels ont été fournis des services au cours de l'année civile écoulée pour un montant supérieur à 250 EUR (TVA non comprise). La première liste se rapportera donc à l'année 2014 et devra être introduite au plus tard le 31 mars 2015.

3.10.9. OBLIGATION DE CONSERVER LES PIÈCES ET DOCUMENTS COMPTABLES PRESCRITS PAR LA LÉGISLATION EN MATIÈRE DE TVA

Le délai de conservation est de sept ans à partir du 1er janvier de l'année qui suit :

- leur clôture pour ce qui concerne les livres (facturiers) ;
- leur date pour ce qui concerne les factures ou autres documents ;
- ou l'année au cours de laquelle le droit à déduction a pris naissance (art. 60, § 1 Code TVA).

Pour ce qui concerne le tableau relatif à un bien d'investissement déterminé, celui-ci doit être conservé pendant une période de sept ans à compter de l'expiration de la période de révision.

3.11. Régime particulier facultatif pour les avocats-collaborateurs et les avocats-stagiaires - « auto-facturation »

Les avocats-collaborateurs et les avocats-stagiaires sont normalement considérés comme des assujettis ordinaires au sens du Code de la TVA.

Toutefois, s'ils n'effectuent aucune autre activité soumise à la TVA que les services fournis au cabinet d'avocats pour lequel ils travaillent, ils peuvent choisir, en accord avec ce cabinet, pour le « *Régime particulier pour les avocats-collaborateurs et les avocats-stagiaires* » (circulaire TVA / Avocats du 20 novembre 2013, n°164 et suivants). Ce régime est également applicable aux avocats collaborateurs ou stagiaires résidant à l'étranger ¹⁶⁹.

Habituellement, il ne s'agit que d'un seul cabinet d'avocats auquel ils sont liés en tant que collaborateur ou stagiaire. Il n'est cependant pas exclu qu'un collaborateur ou stagiaire soit lié à plus d'un cabinet et que le régime particulier puisse valoir pour plusieurs cabinets.

En application de ce régime particulier, ces avocats n'auront qu'un minimum d'obligations en ce qui concerne la TVA, décrites ci-après.

3.11.1. IDENTIFICATION

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

L'avocat collaborateur ou stagiaire doit avoir l'accord du cabinet d'avocats pour lequel il travaille pour se soumettre à ce régime particulier compte tenu des obligations qui en découle pour ce cabinet en ce qui concerne la facturation des frais et honoraires de l'avocat concerné par ce régime particulier (régime de « *l'auto-facturation* », voir point n°11.3 ci-après).

L'avocat collaborateur ou stagiaire doit également communiquer son numéro d'identification à la TVA à ses fournisseurs et à ses clients.

3.11.2. DISPENSE DE L'OBLIGATION DE DÉPÔT DE DÉCLARATIONS PÉRIODIQUES MENSUELLES OU TRIMESTRIELLES - RENONCIATION AU DROIT À DÉDUCTION

L'avocat-collaborateur ou -stagiaire qui applique ce régime particulier est dispensé de l'obligation de dépôt de déclarations périodiques mensuelles ou trimestrielles. Durant toute la période pendant laquelle il est soumis au régime particulier, il renonce volontairement à son droit à déduction de la TVA.

3.11.3. FACTURATION – « AUTO-FACTURATION » OBLIGATOIRE

Le cabinet d'avocats doit établir une facture au nom et pour le compte de l'avocat -collaborateur ou stagiaire (« *auto-facturation* » obligatoire).

Ce document comporte les mentions habituelles de la facture. A la place du taux de TVA et du montant de la taxe due, la mention suivante est apposée: « *Autoliquidation – Circulaire AGFisc n° 47/2013* ».

Le cabinet d'avocats émet le double de ce document à l'avocat-collaborateur ou -stagiaire. L'avocat-collaborateur ou -stagiaire conserve les factures (auto-facturations) établies par son cabinet d'avocats, c'est-à-dire ses factures de sortie, en suivant la numérotation reprise sur le document.

3.11.4. PAIEMENT DE LA TVA PAR LE CABINET

En application de ce régime particulier, l'obligation de payer la TVA au SPF Finances incombe au cabinet de l'avocat-collaborateur ou stagiaire.

Le cabinet d'avocat doit acquitter la TVA à la place de l'avocat-collaborateur ou stagiaire. Le cabinet reprend le montant des services reçus (bases d'imposition) dans sa propre déclaration périodique à la TVA (grilles 82 et 87).

3.11.5. LISTE ANNUELLE DES CLIENTS ASSUJETTIS

Les avocats-collaborateurs ou -stagiaires sont tenus de déposer une liste de leurs clients assujettis chaque année pour le 31 mars au plus tard. Concrètement, les avocats-collaborateurs ou -stagiaires doivent déposer une liste reprenant les « *clients* » (cela ne pourrait être que le seul cabinet pour lequel ils travaillent) pour lesquels ils

ont effectué des prestations pour un montant d'au moins 250 EUR (hors TVA) au cours de l'année civile écoulée

3.11.6. ACTIVITÉ COMPLÉMENTAIRE SOUMISE À LA TVA

L'avocat-collaborateur ou stagiaire qui effectue, en plus de ces prestations pour le cabinet d'avocats, encore d'autres activités soumises à la TVA, doit appliquer le

régime normal avec dépôt de déclarations périodiques à la TVA pour toute son activité.

Si l'avocat-collaborateur ou stagiaire doit, par conséquent, passer au régime normal

avec dépôt de déclarations périodiques à la TVA, il doit en informer sans délai l'office de contrôle de la TVA dont il dépend, afin d'être soumis au régime normal avec entrée en vigueur au 1er jour du trimestre suivant.

Toutefois, si pour les activités complémentaires qu'il effectue, la TVA pour laquelle il est effectivement redevable ne dépasse pas 5.250 euros par an (ce qui correspond à un chiffre d'affaires annuel de 25.000 euros), l'avocat collaborateur ou stagiaire peut conserver le régime particulier. Ce seuil ne concerne que les opérations complémentaires. Par ailleurs, pour le calcul de ce seuil, ne sont pas comptabilisées les opérations complémentaires qui ne sont pas réalisées en Belgique, les opérations complémentaires qui sont exemptées de TVA, les opérations complémentaires avec report de paiement (par exemple, dans le chef du client assujetti étranger), les opérations complémentaires pro deo.

3.11.7. RELEVÉ DES OPÉRATIONS INTRACOMMUNAUTAIRES

Lorsque l'avocat collaborateur ou stagiaire fournit des prestations de services à un

client étranger assujetti à la TVA, établi dans un autre Etat membre de l'Union européenne, il doit déposer un relevé des opérations intracommunautaires ([voir le point n° 10.7 ci-avant](#)).

3.12. Mesures de contrôle

3.12.1. GÉNÉRALITÉS- PRINCIPAUX MOYENS DE CONTRÔLE DE L'ADMINISTRATION TVA

L'administration de la TVA dispose de différents moyens de contrôle tels que :

- le droit de consulter les livres et documents que la législation TVA impose à un assujetti ;
- la possibilité d'adresser à l'assujetti des demandes de renseignements ;
- le droit d'accéder aux locaux professionnels moyennant le respect de différentes conditions ;
- le droit de mener des enquêtes et d'exercer des pouvoirs d'investigation tant auprès de l'assujetti concerné qu'auprès de parties tierces.

Ces dispositions générales applicables à tout assujetti font l'objet de limites quand il s'agit d'un assujetti avocat.

3.12.2. LE SECRET PROFESSIONNEL PEUT-IL ÊTRE INVOQUÉ PAR L'AVOCAT QUI EST SOUMIS À UN CONTRÔLE TVA ?

Le secret professionnel n'existe que dans l'intérêt du client de l'avocat. Il ne vise pas à protéger en tant que tel l'avocat qui fait l'objet d'un contrôle fiscal.

L'avocat ne peut se soustraire à ses obligations de collaboration avec l'administration fiscale lorsqu'il est soumis à un contrôle touchant sa propre situation fiscale.

L'avocat assujetti à la TVA doit en principe communiquer au contrôleur TVA toutes les pièces et documents utiles afin de lui permettre de vérifier si la TVA a été correctement appliquée sur les services qu'il a rendus, ou si les TVA déduites, l'ont été dans le respect des conditions légales posées pour l'exercice du droit à déduction.

Le droit d'investigation des autorités TVA s'étend également en principe aux documents internes qui ont servis de base à l'établissement des facturations aux clients (relevés de prestations, méthode de calculs des honoraires, etc.)

Ce qui précède doit cependant être nuancé de manière à préserver le principe du respect du secret professionnel des données qui concernent les clients de l'avocat (voir questions ci-après).

3.12.3. QUELLE EST LA PORTÉE EXACTE DU RÔLE CONFÉRÉ AU BÂTONNIER, AUTORITÉ DISCIPLINAIRE, DANS LE CADRE DU RESPECT DU SECRET PROFESSIONNEL DE L'AVOCAT DANS SES RAPPORTS AVEC LES AUTORITÉS DE LA TVA ?

L'administration a annoncé son accord de principe sur le fait que, en l'attente d'une insertion dans le Code TVA d'une disposition proche ou similaire à l'article 334 du Code des impôts sur les revenus (CIR92) visant les avocats, les avocats bénéficieront d'une garantie de respect d'un secret professionnel « *allégé* » (sic !) en matière de TVA.

L'article 334 CIR92 prévoit dans différentes hypothèses que, lorsque le fisc demande communication de livres ou documents ou adresse des demandes de renseignements tant à des contribuables faisant l'objet d'un contrôle qu'à des tiers, et que la personne requise d'y donner suite se prévaut du secret professionnel, l'administration sollicite l'intervention de l'autorité disciplinaire territorialement compétente à l'effet d'apprécier si, et éventuellement dans quelle mesure, la demande de renseignements ou production de livres et documents se concilie avec le respect du secret professionnel.

3.12.4. COMMENT SE TRADUIT LE RESPECT DU SECRET PROFESSIONNEL DANS LES RECOMMANDATIONS À SUIVRE EN MATIÈRE D'ÉTABLISSEMENT DES FACTURES ?

Sans préjuger des positions qui seront finalement retenues dans la circulaire administrative, une des pistes privilégiées est que le libellé des factures puisse suivre le modèle suivant :

1) Mention standard sommaire (sans autre détail) de la nature de la prestation :

- « *assistance dans le cadre d'une procédure judiciaire* » ;
- « *consultation/ avis à des fins privées* » ;
- « *consultation/ avis à des fins professionnelles* » ou « *avis pour les besoins de votre entreprise/ société* » ;

2) Prix et autres :

Méthode de calcul des honoraires et montant du prix :

- a) Nombre d'heures facturées multiplié par le tarif horaire appliqué ;
- b) Nombre de prestations (nature de la prestation sans son contenu) multiplié par le prix forfaitaire par prestation ;
- c) « *Rémunération en fonction du résultat conformément à l'accord du client* ».

En pratique, l'on distinguera donc les documents détaillés à communiquer au client et complètement couverts par le secret professionnel compilés sous une annexe distincte et les documents de facturation avec les mentions minimales requises pour la perception et le contrôle de la TVA.

3.12.5. QUELS SONT LES LIEUX OÙ L'ADMINISTRATION TVA PEUT EFFECTUER DES CONTRÔLES OU AVOIR ACCÈS VIS-À-VIS DANS LE CADRE DE CONTRÔLE TVA À CHARGE D'UN AVOCAT ?

L'administration peut avoir accès à tous les lieux où une activité économique est exercée.

Les fonctionnaires de la TVA qui sont en charge du contrôle TVA peuvent, à condition qu'ils soient munis de leur lettre de commission, demander l'accès à tout lieu ou local dans lequel des activités économiques sont exercées ou dans lequel l'on peut présumer que de telles activités sont exercées.

Un contrôle peut donc avoir lieu au cabinet de l'avocat, ou à son cabinet secondaire ou encore à son domicile ou habitation pour autant qu'une activité économique y soit exercée ou que l'administration présume qu'une activité économique y est exercée.

Lorsqu'il s'agit de l'habitation privée, il sera requis que l'accès ne puisse être exercé qu'entre 5 heures et 21 heures et moyennant l'autorisation du juge de police.

Une visite des locaux professionnels, même au lieu d'habitation de l'avocat, se justifie notamment lorsqu'il s'agit de vérifier l'exactitude des pourcentages de déductions appliqués par l'avocat pour la ventilation entre la partie professionnelle ou privée des investissements tant immobiliers que mobiliers.

3.12.6. LE CONTRÔLEUR TVA A-T-IL UN LIBRE ACCÈS AU CABINET DE L'AVOCAT ?

Oui, à condition que l'exercice de ce droit d'accès ait pour but :

- d'examiner les livres et documents là où ils se trouvent ;
- d'opérer des constatations quant à l'activité qui y est exercée, le personnel qui y est mis au travail, les marchandises présentes, les biens, les moyens de production et de transport, etc. ;
- d'examiner la justesse des renseignements informatiques notamment par rapport aux constatations de fait qui sont effectuées.

Ici également, le libre accès permettra de vérifier le caractère professionnel ou privé de certains investissements, ou la justesse de la répartition ou ventilation entre partie professionnelle ou privée de l'affectation des investissements, ou encore la ventila-

tion entre différentes activités assujetties ou exemptées (pour les assujettis avocats effectuant, à côté de leurs activités soumises à TVA, d'autres activités hors champ ou exemptées).

A cet égard, il est utile de mentionner qu'en matière d'impôt directs, le Ministre des Finances a accepté, en vue de préserver le respect du secret professionnel des avocats, que les fonctionnaires fiscaux ne procèdent pas à des visites durant les heures de consultation impliquant la présence de clients, pour éviter tout contact des fonctionnaires avec des clients ou visiteurs, potentiels clients. Les avocats devraient pouvoir se prévaloir des mêmes prérogatives à l'égard des fonctionnaires de l'administration de la TVA (en attente de confirmation par l'administration).

En cas de doutes, l'avocat consultera son bâtonnier.

3.12.7. L'ADMINISTRATION DE LA TVA PEUT-ELLE PROCÉDER À DES INVESTIGATIONS DANS LE BUT DE VÉRIFIER LA SITUATION TVA DES CLIENTS DE L'AVOCAT ?

Les pouvoirs d'investigation (fondés sur les articles 60 et 63 du Code de la TVA) ne peuvent être utilisés que dans le but de déterminer le montant de la taxe due dans le chef de l'assujetti qu'est l'avocat lui-même.

Si, dans le cadre de leurs investigations menées en toute légalité, et donc initialement opérées en vue du contrôle de l'avocat lui-même, les fonctionnaires prennent connaissance de données ou informations concernant des clients, ils peuvent, selon les règles usuelles applicables à tous les assujettis, utiliser celles-ci pour rectifier la situation TVA de tiers (et donc de clients). Une dérogation à cette règle serait souhaitable s'agissant de clients d'avocats sans quoi l'on risquerait de porter atteinte à la substance du secret professionnel dont les clients de la profession doivent bénéficier.

Par contre, il est exclu que les fonctionnaires TVA puissent procéder à des investigations en partant « *à la pêche aux informations* » chez un avocat dans le but de trouver « *par hasard* » des informations à charge des clients de celui-ci.

Addendum en matière de TVA

Depuis le 1er janvier 2014, les avocats ne sont plus des assujettis exemptés en matière de TVA.

Ils portent en compte la TVA due sur les frais et honoraires qu'ils réclament aux clients et peuvent, par ailleurs, déduire la TVA payée en amont sur les biens et services affectés à l'exercice de leur profession.

Le Code de la TVA contient cependant certaines dispositions organisant une limitation de la déduction de la TVA (refus de déduction ou déduction limitée).

La déduction de la TVA fait l'objet des articles 45 à 49 du Code de la TVA.

Ces dispositions sont complétées de décisions TVA organisant des modalités pratiques

d'application permettant à un assujetti de déterminer la TVA déductible, en présence d'une utilisation mixte.

L'article 45 §1er quinquies du Code de la TVA inséré par l'article 12 de la loi du 29 décembre 2010 ¹⁷⁰ constitue la transposition en droit belge de l'article 168 bis de la Directive 2006/112/CE.

La décision TVA numéro E.T. 119.650/4 du 9 septembre 2013 apporte une réponse à la question délicate de la détermination de la quotité d'utilisation professionnelle en présence d'une utilisation mixte d'un bien meuble et d'un moyen de transport.

Pour les biens meubles autres que les moyens de transport ayant une utilisation mixte (affectation partielle à l'activité professionnelle et affectation privée), l'administration accepte que l'assujetti détermine l'usage professionnel au moyen d'un forfait général de 75% d'usage professionnel.

Ce forfait est applicable à tous les biens meubles, autres que les moyens de transport utilisés de manière mixte, quelle que soit leur valeur.

Ce forfait est applicable aux biens d'investissement visés à l'article 48 §2 du code de TVA de même qu'aux autres biens meubles dont la valeur n'excède pas 250 euros.

Selon l'administration, le forfait général s'applique à l'achat ou à la location du bien, ainsi qu'aux frais qui y sont liés (abonnement de téléphone, frais de communication, abonnement internet, frais de réparation, etc.).

Un usage privé insignifiant, apprécié au cas par cas, n'emporte pas obligation d'appliquer la déduction de 75% de la TVA.

A noter que, si l'assujetti opte pour ce forfait général, celui-ci sera d'application à tous les biens meubles autres que les moyens de transport utilisés principalement comme outil de travail dans le cadre de l'activité économique.

Ce forfait n'est pas applicable aux livraisons d'électricité, de gaz, d'eau, de mazout pour lesquels l'usage professionnel doit être déterminé en ayant égard aux circonstances de fait spécifiques au dossier.

De même, ce forfait ne s'applique pas aux biens meubles livrés et immédiatement incorporés à un bien immeuble de manière telle qu'ils deviennent immeubles par nature.

Le choix de l'application de ce forfait s'opère par année civile.

Pour la détermination de l'usage professionnel des moyens de transport, l'administration accepte trois modes de calculs (on vise ici les moyens de transport à moteur d'une cylindrée de plus de 48 cm³ ou d'une puissance de plus de 7,2 KW destinés au transport par route de personnes).

La première méthode consiste à tenir un registre des trajets avec conservation des données relatives au déplacement journalier à des fins professionnelles.

La deuxième méthode acceptée par l'administration permet de déterminer l'utilisation professionnelle en se référant à la formule suivante :

$$\text{pourcentage privé} = \frac{(\text{distance domicile} - \text{lieu de travail} \times 2) \times 200 + 6000 \times 100}{\text{distance totale}}$$

Dans cette méthode :

200 est le nombre de jours de travail par année civile, déterminé forfaitairement par année civile au cours de laquelle le véhicule est réputé utilisé pour le trajet entre le domicile et le lieu de travail (AR)

6.000 km représentent l'utilisation privée forfaitairement déterminée par année civile.

Enfin, la troisième méthode permet de réduire la charge administrative décrite dans la première hypothèse.

L'utilisation professionnelle est forfaitairement fixée à 35%.

Annexe 5 – Déclaration à la TVA (formulaire 625)

Annexe 6 – Diverses situations possibles en matière de TVA et solutions

MODÈLE DE FACTURE ÉTABLIE PAR AVOCATS.BE

Nom (et prénom) de l'avocat / Dénomination et forme de l'association - *société civile d'avocat(s) à forme commerciale* / Dénomination du groupement

Adresse complète du siège principal (cabinet)

**Numéros de téléphone ou de télécopie – Adresse mail – Site internet
(facultatifs)**

**TVA BE [numéro de TVA] [RPM [siège du tribunal de commerce compétent] (cette mention pour les sociétés civiles d'avocats à forme commerciale uniquement)] -
N° de compte en banque**

Date : xx mois 2014

Facture n° [numéro séquentiel qui identifie la facture de façon unique (sous lequel elle est inscrite au facturier de sortie)]

A: Nom ou dénomination (et forme) du cocontractant

Adresse complète du cocontractant

N° TVA [numéro de TVA complet avec le code de pays] du cocontractant

DATE	DESCRIPTION	P.U.	PRIX	TVA %	TVA
Date du fait générateur de la prestation de services ou date d'encaissement de tout ou partie du prix	Dénomination usuelle des services, quantité et objet (selon la circulaire)	Prix unitaire hors taxe	Base d'imposition (prix unitaire multiplié par le nombre d'unités, sous déduction, dûment mentionnée, des escomptes, rabais ou ristournes éventuels s'ils ne sont pas compris dans le prix unitaire	21 % ou 0 % si indemnités BAJ ou «Exemption [article 44 §x Code TVA ou autre référence telle que la circulaire]» ou «Exonération - services délivrés avant 1er janvier 2014 et facturés avant 31 janvier 2014» (détaillés comme tels) ou «débours»	Montant de la TVA à payer par le cocontractant Ne pas mentionner de TVA en cas d'autoliquidation
	nn heures forfait	€ uu,uu (/h)	€ vvv,vv		€ ww,ww
...	...	...	...	...	...
SOUS-TOTAUX			€ xxx,xx		€ yy,yy

Total à payer :

€ zzz,zz

Sur le compte : [n° de compte IBAN - BIC]

Référence : [communication structurée - référence dossier ...]

Echéance : [date] (mention non requise et sans incidence sur les obligations TVA)

Le cas échéant :

- référence à la pièce ou aux pièces antérieures lorsque plusieurs factures ou documents sont émis ou établis pour la même opération. La facture ne peut débiter le cocontractant, à titre de taxe, d'un montant dont il a été débité antérieurement
- renvoi à l'annexe détaillant les prestations, frais et taux
- la mention : « **Autoliquidation** »

Troisième partie : La pratique des honoraires

Introduction

« *L'honoraire est le tribut volontaire et spontané de la reconnaissance du client* », avait-on coutume d'écrire et de penser au siècle passé ¹⁷¹.

Un ancien jugement du tribunal de la Seine avait même confirmé que « *les honoraires étaient un présent par lequel les clients qui éprouvaient de la reconnaissance pour leur avocat reconnaissaient, en effet, les peines que celui-ci avait prises* » ¹⁷².

Cette conception est aujourd'hui surannée et dépassée.

L'honoraire de l'avocat ne constitue plus un « *cadeau* » mais la rémunération d'un travail fourni et des services rendus à la clientèle de ce dernier.

Dans certaines hypothèses, et outre l'honoraire rémunérant le travail fourni et le service rendu, l'honoraire peut également constituer une rémunération du résultat obtenu par l'avocat pour son client.

La pratique des honoraires de l'avocat est, aujourd'hui, réglementée et de mieux en mieux circonscrite par les commentaires qui y ont été consacrés mais également par

171. P. LAMBERT, Règles et usages de la profession d'avocat, 3ème édition, Bruylant, p. 516.

172. Seine, 1er mars 1905, Gazette du Palais, 2 mars 1905 cité par P. LAMBERT, op. cit.

les décisions arbitrales (ou par les avis sollicités par les différentes juridictions du royaume aux différents conseils de l'Ordre) rendu par les instances ordinales et également par les décisions de jurisprudence en la matière ¹⁷³.

L'étude de cette pratique réglementée, circonscrite par les décisions d'arbitrage et de jurisprudence est examinée dans le cours de déontologie auquel il est expressément renvoyé. Il ne sera ici question que des aspects liés au Code de droit économique et de quelques conseils pratiques en vue de l'obtention de la «*juste rémunération*» pour «*les services rendus*» au client.

1. Les dispositions légales régissant la pratique des honoraires

L'article 446ter du Code judiciaire dispose que :

« Les avocats taxent leurs honoraires avec la discrétion qu'on doit attendre d'eux dans l'exercice de leur fonction. Tout pacte sur les honoraires exclusivement lié au résultat de la contestation leur est interdit.

Dans le cas où la fixation excède les bornes d'une juste modération, le conseil de l'Ordre la réduit, en ayant égard notamment à l'importance de la cause et à la nature du travail, sous réserve des restitutions qu'il ordonne, s'il y a lieu, le tout sans préjudice du droit de la partie de se pourvoir en justice si la cause n'est pas soumise à arbitrage.

Si l'affaire est portée devant le tribunal, elle est traitée en audience publique, à moins que les parties ne demandent de commun accord qu'elle soit traitée en chambre du conseil.

En outre, le tribunal peut, à la requête de la partie la plus diligente, ordonner par décision motivée que l'affaire soit traitée en chambre du conseil pendant la totalité ou une partie de la procédure, dans l'intérêt de la moralité ou de l'ordre public, lorsque les intérêts des mineurs ou la protection de la vie privée des parties au procès l'exigent, ou dans la mesure jugée strictement nécessaire par le tribunal, lorsque, dans des circonstances spéciales, la publicité serait de nature à porter atteinte aux intérêts de l'administration de la justice ».

C'est sur la base de cette disposition légale d'ordre public (qui était, anciennement, l'article 459 du Code judiciaire, le texte étant demeuré identique, sous réserve de quelques modifications apportées par la loi du 21 juin 2006), que se sont forgés :

- ▷ les différents règlements pris par les différents Ordres du pays ;

173. Sur la question des honoraires de l'avocat, voyez notamment B. BACCARA, L'honoraire de l'avocat, éditions Litec, Paris, 1981; J.-J. BOELS, « Le privilège des honoraires de l'avocat », J.T., 1960, p. 53 ; Ch. DE JONGH, « Traité sur honoraires », in Quelques entretiens professionnels, Larcier, 1927, p. 1 ; E. REUMONT, « Etat d'honoraires », J.T., 1947, p. 142 ; J. THIBAUT, Etude comparée sur l'évaluation des états de frais et honoraires de l'avocat, Story Scientia, Bruxelles, 1988 ; voyez également le remarquable numéro du Journal des Tribunaux consacré aux honoraires d'avocat (J.T. 1999, pp. 457 et suivantes).

- ▷ la jurisprudence des conseils de l'Ordre et des différentes juridictions appelées à statuer sur les litiges d'honoraires.
- ▷ les règlements pris par l'Ordre des barreaux francophones et germanophone (AVOCATS.BE).
- ▷ le Code de déontologie de l'avocat.

L'article 446ter du Code judiciaire est la conséquence, historique, de l'abrogation de la tarification des honoraires des avocats par le décret impérial du 14 décembre 1810 qui en a été l'augure ¹⁷⁴.

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

La modération attendue de l'avocat dans la détermination de ses honoraires ne répond nullement à l'idée que ceux-ci doivent être modestes.

La « *juste modération* » est une notion relative et non absolue, celle qui se tient dans une juste mesure, celle-ci étant appréciée en fonction de certains critères liés aux éléments de la cause et à la situation de ceux qui en sont les protagonistes. Comme disait Voltaire, « *La modération est le trésor du sage* » et c'est dans ce sens que l'expression dans être entendue.

Le texte-même de l'article 446ter du Code judiciaire ne fait par ailleurs référence, comme base légale d'appréciation du montant des honoraires, qu'à l'importance de la cause et la nature du travail accompli.

L'usage, et ensuite, les réglementations ordinales et supra-ordinales en a consacré d'autres tels que le résultat obtenu, l'importance du service rendu au client, le rang social et la fortune du client, la notoriété de l'avocat, ...

Les articles 5.18 à 5.35 du Code déontologie de l'avocat régissent la matière des honoraires.

Il est renvoyé au cours et au syllabus de déontologie qui aborde la problématique des honoraires et de leur contentieux du point de vue déontologique.

Par ailleurs depuis l'entrée en vigueur, le 9 mai 2014, du Livre III du Code de droit économique, les avocats sont tenus d'en respecter les dispositions et, plus particulièrement, celles contenues aux articles III.74 à III.79.

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

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

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

Des modèles de fiche d'informations à compléter et remettre au client, dès la pre-

174. Le texte de l'article 43 du décret impérial du 14 décembre 1810 posait le principe suivant lequel « les avocats taxent eux-mêmes leurs honoraires avec la discrétion que l'on doit attendre de leur ministère ».

mière visite de ce dernier se trouvent également sur le site d'AVOCATS.BE

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

Article III.74 :

« **§ 1er** Sans préjudice des exigences légales et réglementaires particulières, toute entreprise met à disposition, de l'une des manières visée à l'article III.75, les informations suivantes:

- 1° son nom ou sa dénomination sociale;
- 2° sa forme juridique;
- 3° l'adresse géographique où l'entreprise est établie;
- 4° ses coordonnées, y compris son adresse éventuelle de courrier électronique permettant d'entrer en contact rapidement et de communiquer directement et efficacement avec lui;
- 5° le numéro d'entreprise;
- 6° son siège social;
- 7° dans le cas où l'activité est soumise à un régime d'autorisation, une obligation d'autorisation ou de déclaration, conformément à l'article 17 de la loi du 8 décembre 1992 relative à la protection de la vie privée à l'égard des traitements de données à caractère personnel, les coordonnées de l'autorité compétente ou du guichet d'entreprises;
- 8° en ce qui concerne les professions réglementées:
 - a) l'association professionnelle ou l'organisation professionnelle auprès de laquelle l'entreprise est inscrite;
 - b) le titre professionnel et l'Etat membre dans lequel il a été octroyé;
- 9° les conditions générales et les clauses générales dans le cas où l'entreprise en utilise, ainsi que les langues dans lesquelles ces conditions générales et ces dispositions pourront être consultées;
- 10° l'existence, dans le cas où l'entreprise en utilise, de clauses contractuelles concernant la législation applicable au contrat ou la juridiction compétente;
- 11° l'existence de toute garantie contractuelle après-vente éventuelle, non imposée par la loi;
- 12° le prix du service, lorsque le prix est déterminé au préalable par l'entreprise pour un type de service donné;
- 13° les principales caractéristiques de l'activité économique;
- 14° les assurances ou les garanties visées à l'article III.6 et notamment les coordonnées de l'assureur ou du garant et la couverture géographique.

§ 2

Lorsque les entreprises présentent de manière détaillée leurs activités économiques dans

un document d'information, ils y font figurer des informations sur leurs activités pluridisciplinaires et partenariats qui sont directement liés à l'activité économique concernée et sur les mesures prises pour éviter les conflits d'intérêt».

Article III.75

« A l'initiative de l'entreprise, les informations visées à l'article III.74:

- 1° sont communiquées au client; ou*
- 2° sont rendues facilement accessibles au client sur le lieu de l'activité de l'entreprise ou de la conclusion du contrat; ou*
- 3° sont rendues facilement accessibles au client par une adresse électronique communiquée par l'entreprise; ou*
- 4° figurent dans tout document d'information de l'entreprise présentant de manière détaillée ses activités».*

Article III.76

« À la demande du client, l'entreprise communique les informations supplémentaires suivantes:

- 1° lorsque le prix n'est pas déterminé au préalable par l'entreprise pour un type de bien ou service donné, le prix du bien ou service ou, lorsqu'un prix exact ne peut pas être indiqué, la méthode de calcul du prix permettant au client de vérifier ce dernier, ou un devis suffisamment détaillé;*
- 2° en ce qui concerne les professions réglementées, une référence aux règles professionnelles applicables et aux moyens d'y avoir accès;*
- 3° des informations sur ses activités pluridisciplinaires et partenariats qui sont directement liés au bien ou au service concerné et sur les mesures prises pour éviter les conflits d'intérêts;*
- 4° les codes de conduites auxquels l'entreprise est soumise ainsi que l'adresse à laquelle ces codes peuvent être consultés par voie électronique, en précisant les versions linguistiques disponibles;*
- 5° les versions antérieures, applicables au moment de la signature du contrat, contenant la date de début et de fin d'application des informations visées à l'article III.74, 9°».*

Article III.78

« Chaque entreprise est tenue de prouver le respect des exigences prévues aux articles III.74 à III.77 et l'exactitude des informations fournies».

Article III.79

« Les dispositions de cette section ne portent pas préjudice aux exigences d'informations supplémentaires applicables aux entreprises ayant leur établissement en Belgique ».

Les dispositions légales du CDE en ce qu'elles s'imposent aux avocats ont fait l'objet d'une note d'information établie en son temps par Me Maurice Krings, ancien administrateur d'AVOCATS.BE, publiée dans *La Tribune* n° 52 du 9 mai 2014.

Il convient de s'y référer afin d'appréhender les obligations qui s'imposent aux avocats dans le cadre des articles précités du Code de droit économique.

Cette note – qui fait partie intégrante du présent syllabus et, partant, de la matière à étudier – est jointe en annexe au présent syllabus.

2. Quelques recommandations et exemples de méthodes de calcul

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

Le client devra informer l'avocat des objectifs qu'il poursuit et l'éclairer sur les éléments pertinents.

L'avocat, sur base de ces informations, communique à son client :

- les prestations qu'il entend accomplir pour atteindre les objectifs du client ;
- dans toute la mesure du possible, une estimation, même approximative, des honoraires, frais et débours qui pourront résulter de la réalisation de ces prestations.

2. L'intérêt mutuel de l'avocat et son client conduira à la contractualisation leur relation dont les termes seront idéalement fixés dans un écrit

En considération de la diversité des cabinets, de leur clientèle, des missions pouvant être confiées à l'avocat, ainsi que de la liberté contractuelle des parties, il est recommandé à chaque avocat d'établir un ou plusieurs types de conventions adaptés au

fonctionnement, à la structure et à la clientèle de son cabinet.

Cette convention aborde notamment tout ou partie des éléments suivants :

- définition de la mission confiée à l'avocat ;
- détermination du mode de calcul des honoraires, frais et débours, ainsi que de la périodicité des états d'honoraires ou des demandes de provision ;
- mode et délai de règlement des états d'honoraires ;
- fixation d'un budget prévisionnel et des éléments susceptibles d'influencer celui-ci ;
- principe de la rédaction d'un état final à l'issue du dossier ;
- possibilité pour l'avocat de suspendre l'exécution de sa mission en cas de non-paiement d'états d'honoraires ou de demandes de provision ;
- engagement du client à régler sans délai les honoraires, frais et débours dus à l'avocat en cas de dessaisissement de ce dernier ;
- mode de calcul des intérêts de retard et de la majoration forfaitaire éventuelle qui serait réclamée au client en cas de non-paiement de l'état ou de la provision dans le délai
- règles applicables en cas de différend entre l'avocat et le client à propos d'honoraires.

3. Les aléas inhérents à l'exercice de la profession d'avocat ne lui permettant guère d'évaluer d'emblée pour chaque dossier le montant de ses honoraires, frais et débours, il est souhaitable que l'avocat s'efforce de donner un maximum d'information au client et dans la mesure du possible une estimation globale du coût de son intervention

Plutôt que de donner un seul montant, il est plus facile de donner au client deux montants entre lesquels le montant final a de très grandes chances de se situer.

S'il devait s'avérer qu'en cours de mission l'estimation originale s'avérerait dépassée ou inexacte, il appartient à l'avocat d'en informer avec diligence, son client.

4. Si l'avocat utilise la méthode du taux horaire, il indique au client soit le taux qu'il appliquera pour ses prestations et celui des collaborateurs auxquels il fera appel, soit le taux horaire moyen couvrant tant ses propres prestations que celles de ses collaborateurs

Le taux horaire proposé au client sera notamment fonction de l'ancienneté, de la renommée et du degré de spécialisation de l'avocat.

En cas de modification des taux horaires pendant le traitement du dossier, l'avocat en informe le client avec diligence.

L'avocat qui choisit cette méthode enregistre le temps consacré au dossier de manière rigoureuse et précise. Il est recommandé de le faire immédiatement, avec la mention du genre de devoir accompli et de la date d'exécution, afin d'éviter les oublis et des contestations ultérieures.

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

5. L'avocat qui choisit la méthode de la rémunération forfaitaire par prestation indique au client les honoraires forfaitaires qu'il demandera pour chaque type de prestation. En cas de modification des forfaits pendant le traitement du dossier l'avocat en informe le client sans délai

6. En cas de recours à la méthode de la rémunération selon le résultat et sans préjudice à l'interdiction des pactes de quota litis, l'avocat indique au client :

- a) le mode de calcul des honoraires minima qu'il percevra en cas d'absence de résultat favorable et qui ne peuvent couvrir les seuls frais;
- b) la manière dont sera déterminé le résultat en considération duquel les honoraires seront calculés;
- c) le mode de fixation des honoraires par rapport à ce résultat;
- d) le moment auquel les honoraires seront calculés.

7. Les honoraires calculés tiendront compte de l'enjeu réel de l'affaire, c'est-à-dire sur les montants raisonnablement en cause, par exemple eu égard à la jurisprudence de la juridiction devant laquelle l'affaire est plaidée

Pour l'avocat demandeur, les honoraires sont calculés sur le montant en principal de la demande et sur les intérêts, ainsi que sur le montant global de la contestation lorsqu'il y a plusieurs demandes (demande principale, reconventionnelle ou en intervention).

Pour l'avocat défendeur, les honoraires tiennent compte de l'économie réalisée par rapport à l'enjeu réel du litige. La circonstance que le résultat est obtenu avant l'intentement de l'action est prise en considération, sauf si elle est le fruit de négociations menées avec la partie adverse qui ont permis d'éviter le recours à la procédure.

8. Dans un dossier de contentieux, il peut être prévu que les honoraires seront établis après décision non susceptible de recours ordinaire, sauf dans le cas où, alors que la partie adverse n'a pas acquiescé à la décision rendue, celle-ci n'est pas signifiée avec l'accord du client. Il peut également être fait exception à cette règle en cas de changement de conseil à l'issue de la procédure en premier ressort

Dans ce cas, l'avocat tient compte des risques de réformation en appel. Il en est de même en cas de pourvoi en cassation. Dans ces hypothèses, il peut aussi être prévu que l'avocat tienne son état d'honoraires définitif en suspens jusqu'à l'issue de ces recours.

Il est précisé si les honoraires tiennent compte :

- ▷ de la partie de la créance non recouvrée lorsque les sommes octroyées par décision judiciaire ne peuvent être récupérées, par exemple en cas de faillite ;
- ▷ pour l'avocat demandeur, de la circonstance que le client est débouté ou renonce à sa demande. Dans ce cas, les honoraires sont calculés sur les sommes qui étaient raisonnablement demandées.

9. L'avocat qui opte pour la méthode de la rémunération par palier indique soit le budget, soit l'ensemble de prestations qui constitue un premier palier. Lorsque le budget convenu est épuisé ou lorsque les prestations déterminées sont accomplies, l'avocat le signale au client et s'abstient d'accomplir des prestations supplémentaires jusqu'à ce qu'un nouveau palier soit défini.

2.1. Méthodes d'évaluation des honoraires ¹⁸⁰

a. Taux horaire

Le taux horaire est en général fixé par l'avocat en fonction de la nature et de l'importance des affaires à traiter, du type de clientèle, de la compétence, de l'ancienneté et de la spécialité de l'avocat.

Il peut être fixé également en fonction de la difficulté du problème rencontré, de sa nouveauté ou, au contraire, du caractère répétitif de celui-ci, voire encore en fonction du temps estimé des prestations.

Il est conseillé d'annoncer le taux horaire qui sera appliqué au client- ce taux horaire peut varier en fonction des différents avocats qui seraient appelés à s'occuper de l'affaire (seniors, collaborateurs, stagiaires...), avec ou sans possibilité de réajustement en cours d'affaire.

L'annonce du taux horaire peut s'accompagner d'une estimation ou d'une évaluation forfaitaire (indicative ou non) en fonction des types de procédure à mettre en œuvre ou de la nature des prestations à effectuer.

Elle peut également s'accompagner de la fixation de minima ou de maxima, avec indication de ce qu'ils recouvrent, et avec ou sans réserves en fonction des incidents de parcours.

La plupart du temps, des états de frais et honoraires intermédiaires sont adressés au client, soit mensuellement, soit trimestriellement. Ils permettent le contrôle par le client du travail effectué et du prix demandé.

180. Nous reproduisons ici l'excellent exposé du groupe de réflexion honoraires, titre – Outils et modèles – Lettre du barreau, 2ème trimestre 2004, op. cit. ????

b. Forfait

Le choix d'appliquer des forfaits d'honoraires et la fixation de ceux-ci se fondent sur l'expérience de l'avocat, son analyse rétrospective d'une série de dossiers et le côté répétitif ou bien déterminé des démarches à accomplir (procédures simple de divorce, procédures habituelles en droit des étrangers concernant les séjours - sauf la régularisation - procédures administratives, procédures pénales simples, administrations provisoires, roulage simple, récupération de créance simple, appels d'offres internationaux, préparation de certains actes juridiques, contrats ou consultations etc.).

L'analyse du système de points alloués dans le cadre du BAJ en fonction des devoirs prestés peut constituer une référence utile, même si l'outil contient certaines estimations erronées.

Les honoraires peuvent être évalués forfaitairement pour le tout, par prestation ou par étape de la procédure ou de traitement du dossier (en tel cas, ils s'apparentent à la méthode par palier).

L'application de l'honoraire forfaitaire s'accompagne ou non de réserves en cas de complication ou d'éléments imprévus.

c. Paliers ou enveloppes

Le choix de travailler par paliers, enveloppes ou blocs d'heures dépend également de la clientèle habituelle et de la matière pratiquée (matière pénale, par exemple).

Les paliers ou blocs d'heures couvrent soit un montant fixe, soit un certain nombre de prestations qui seront accomplies en fonction de l'objectif poursuivi. La méthode permet au client d'avoir une idée assez claire de ce qu'il peut attendre et de ce que recouvrent les honoraires.

La méthode permet également à l'avocat et à son client de procéder, après chaque palier ou bloc d'heures, à une nouvelle analyse de la situation et de faire des choix de défense en fonction de l'évolution espérée du dossier.

d. Résultat

L'honoraire est déterminé soit dès le départ, soit à l'issue du litige, en considération du résultat obtenu et il fait référence à des pourcentages établis par tranche, comme cela était le cas dans l'ancien barème de l'Ordre national, supprimé pour éviter tout reproche d'atteinte à la libre concurrence.

Il est évident qu'en l'état actuel des choses, un tel barème ne peut plus être imposé, ni même recommandé par les autorités ordinales. Toutefois, l'avocat reste libre d'adopter une telle méthode et de fixer lui-même les tranches et les pourcentages qu'il entend appliquer.

Exemple :

- de 0 € à 6.200 € 15% ou autre,
- de 6.200 € à 50.000 € 10% ou autre,
- de 50.000 € à 125.000 € 8% ou autre,
- de 125.000 € à 250.000 € 6% ou autre,
- pour la tranche au-dessus de 250.000 € 4% ou autre,

Les pourcentages peuvent être calculés, par exemple, sur le montant principal et les intérêts des demandes et, s'il y a plusieurs demandes, sur leur montant global.

Il est tenu compte d'une série de facteurs pouvant justifier une diminution ou une augmentation des honoraires. Ainsi, les honoraires sont réduits (de moitié par exemple) pour la partie de la créance non contestée, recouvrée avant toute procédure, ou pour la partie de la créance irrécouvrable; ils sont, par contre, majorés en fonction de l'acuité de la contestation éventuelle.

Le pacte de quota litis restant interdit, il est prévu un honoraire minimum, par exemple forfaitaire ou variable selon un taux horaire minimum, en cas d'absence de résultat ou en cas de résultat n'atteignant pas les espérances fixées.

e. Honoraire complémentaire de résultat et ristourne d'honoraires

L'application d'un honoraire de résultat complémentaire (successfee) peut accompagner l'application d'une autre méthode de calcul des honoraires.

Le mode de calcul de l'honoraire complémentaire (forfait ou pourcentage) est annoncé et déterminé dès le début du dossier; il peut aussi être négocié en cours ou à l'issue du dossier et en fonction du résultat obtenu.

Des ristournes d'honoraires peuvent également être pratiquées, soit d'office, soit à la demande du client; elles peuvent être accordées ou non en fonction de la situation du client, du résultat, de relations particulières ou du nombre de dossiers confiés au cabinet, etc.

Les différentes méthodes et le critère de prévisibilité

Assurent la meilleure prévisibilité, les méthodes de forfait complet, de devis, de forfait par prestation ainsi que la méthode de l'honoraire au résultat.

Assurent également une bonne prévisibilité par séquence, les méthodes par paliers, enveloppes ou blocs; elles permettent d'éviter les dérapages et de faire des choix quant à l'évolution à donner au dossier.

Enfin, la méthode du taux horaire, avec communication de relevés et/ou d'états intermédiaires, permet une lisibilité suffisante et une bonne compréhension de l'état et de la méthode de calcul employée; cette méthode ne permet toutefois pas une prévisibilité suffisante si elle ne s'accompagne pas d'une première estimation globale (par exemple par étapes ou sur des périodes données) et surtout si elle ne s'accompagne pas de l'envoi à intervalles réguliers, d'états intermédiaires de frais et honoraires.

Les simples demandes de paiement de provisions, même si elles sont adressées à intervalles réguliers, ne permettent pas d'assurer une prévisibilité suffisante ; il convient à tout le moins, même si cela n'apparaît pas suffisant, qu'elles soient accompagnées de l'envoi d'un relevé détaillé des prestations déjà effectuées et de celles à prévoir.

2.2. Quelques modèles ¹⁸¹

2.2.1. TAUX HORAIRE ET HONORAIRE DE RÉSULTAT

Bruxelles, le

Chère Madame, cher Monsieur,

Concerne :

Comme suite à notre entretien du....., vous m'avez donc demandé de vous assister dans le cadre de.....

Conformément à nos obligations déontologiques, je vous communique ci-après la méthode de calcul des frais et honoraires qui vous seront portés en compte pour mon intervention.

Pour ce qui concerne les frais, ceux-ci vous seront portés en compte de la manière suivante :

- ouverture et clôture du dossier :*
- dactylographie et envoi de courriers ou fax, et pages dactylographiées (par courrier ou page) :*
- photocopies (à l'unité) :*
- frais de déplacement (au km) :*

Les frais de procédure (frais d'huissier ou frais de greffe etc.) et les autres débours éventuels vous seront portés en compte en supplément avec pièces justificatives.

Pour ce qui concerne les honoraires, ceux-ci rémunèrent le travail de l'avocat proprement dit (consultations, entretiens téléphoniques, réunions, expertises, étude des dossiers, recherches, préparations des notes d'audience, requêtes, citations, conclusions et autres actes de procédure, les comparutions aux audiences pour remises, jugement par défaut ou plaidoiries, les différentes démarches habituelles etc...)

Les honoraires relatifs à mon intervention vous seront portés en compte au taux horaire de base de.....€.

Toutefois, ce taux sera majoré en cas de demande d'intervention en urgence et porté au taux de.....€/heure.

Les heures de déplacement hors région de Bruxelles-Capitale seront portées en compte au taux de.....€.

A la clôture du dossier et outre les honoraires visés ci-avant, je me réserve de porter en compte un honoraire de résultat qui sera fixé au maximum au taux de.....% des montants récupérés en principal et intérêts, et ce en fonction notamment de la nature de l'affaire et du résultat obtenu.

Vous recevrez de ma part des demandes de paiement de provisions à valoir sur l'état final de frais et honoraires ; elles ne sont pas nécessairement représentatives de l'état d'avancement des devoirs ni de la hauteur des frais et débours exposés au jour de la demande.

Et/ou

Des états intermédiaires de frais et honoraires seront établis et envoyés. Ils vous permettront de suivre l'état d'avancement du dossier et la charge financière qu'il représente.

Je reste à votre disposition pour tous renseignements complémentaires à ce sujet afin d'éviter tout malentendu.

Veuillez agréer, chère Madame, cher Monsieur, l'expression de mes sentiments distingués.

2.2.2. HONORAIRES AU POURCENTAGE SUR LES SOMMES RÉCUPÉRÉES AVEC MINIMUM (RÉCUPÉRATION DE CRÉANCES)

Madame, Monsieur,

Comme suite à notre entretien du....., vous m'avez donc demandé de vous assister dans le cadre de.....

Afin que nous soyons d'accord sur les conditions financières dans lesquelles se poursuivra ma mission, je vous adresse la présente qui en résume les points essentiels.

1. Dans le cadre du mandat que vous m'avez confié, je pourrai me faire remplacer, pour tout ou partie des prestations à effectuer et dans le respect de la défense de vos intérêts, par l'un de mes associés ou collaborateurs.
2. Mon intervention engage à des obligations de moyen et de diligence. Celles-ci ne pourront être réalisées que dans un esprit de réelle collaboration et dans la mesure où vous me communiquerez en temps utile toutes les informations nécessaires à la défense de vos intérêts.

3. Mon intervention implique le respect des lois auxquelles la profession d'avocat est soumise ainsi que le respect des règlements et recommandations institués par l'Ordre français des avocats du barreau de Bruxelles auquel j'appartiens.

4. Les fonds que je pourrais être amené à manier pour compte de tiers transiteront

par mon compte tiers, ouvert auprès de la banque.....

sous le numéro.....et soumis au contrôle de mon Ordre.

5. Mes débours, frais et honoraires sont en principe payables comme suit :

A. Débours

- frais de justice
- frais extérieurs (traductions, transports, expertises...) tels que facturés au cabinet,

B. Frais

- ouverture et clôture du dossier :€
- frais de secrétariat et de gestion :
 - ▷ correspondance€/page
 - ▷ conventions, actes de procédure€/page
 - ▷ photocopies:€/page
 - ▷ télécopies, e-mails etc..€/pièce
 - ▷ téléphone€/pièce
- frais de déplacement hors Bruxelles :€/km

C. Honoraires

Les honoraires sont calculés selon les règles usuelles et, notamment, en fonction de la nature de l'affaire, de l'importance des devoirs accomplis, du temps consacrés, du degré d'urgence et du résultat obtenu. Ils sont au minimum de.....€ par dossier ouvert.

Puisqu'il s'agit d'un dossier de recouvrement de créance, les honoraires sont calculés par tranches, comme suit :

- de.....à..... €:%
- de.....à..... €:%
- de.....à..... €:%
- de.....à..... €:%
- pour tout ce qui dépasse..... €:%

Les honoraires seront toutefois réduits de moitié, sans pouvoir être inférieurs au minimum fixé ci-dessus, si le paiement a lieu après une simple mise en demeure ou après une assignation mais avant la première audience fixée, ainsi que pour la partie éventuelle de la créance allouée par un jugement mais qui ne pourra pas être récupérée,

D. État d'honoraires et paiement

Je veillerai à vous adresser régulièrement (mensuellement ou trimestriellement par exemple) un état provisionnel ou intermédiaire détaillant mes prestations ainsi que l'état de mes honoraires, frais et débours.

Ces montants seront à régler sur simple demande.

Le paiement du solde des frais et honoraires et débours tels qu'ils seront détaillés dans l'état définitif que j'établirai à l'issue de mon intervention sera à acquitter au plus tard dans les trente jours de la réception de celui-ci. A défaut et sur mise en demeure, l'état sera augmenté des frais complémentaires nécessités par sa récupération et des intérêts de retard calculés au taux légal.

Toute contestation fera l'objet d'une tentative de conciliation et, à défaut de conciliation, sera réglée conformément au règlement d'ordre intérieur de l'Ordre français des avocats du barreau de Bruxelles.

Le présent accord, à durée indéterminée, est applicable, sauf avis contraire écrit, à tous les dossiers que

vous nous confiez actuellement ainsi qu'à ceux que vous pourriez nous confier à l'avenir

Pour la bonne forme, je vous remercie de me renvoyer l'un des deux exemplaires de la présente daté et revêtu de votre signature,

Veillez...

2.2.3. TAUX HORAIRE AVEC AJUSTEMENT, FRAIS COMPRIS (EN TOUTES MATIÈRES)

Madame, Monsieur,

Le présent courrier a pour objet de vous informer du mode de calcul des honoraires et frais relatifs à mon intervention,

A. Base de la facturation

Il faut distinguer les honoraires qui rémunèrent les prestations de l'avocat, des frais de bureau d'une part et des débours inhérents au traitement des dossiers d'autre part

1. honoraires

a. montant horaire de base

Les prestations seront facturées au montant horaire de base de.....€.

b. ajustement éventuel du montant horaire de base

Le montant horaire de base peut être ajusté en fonction de critères tels que l'importance de l'affaire, l'urgence du dossier et l'expérience de l'avocat dans la matière traitée, moyennant l'application d'un coefficient correcteur maximum de€

Dans le cas d'espèce, il y a lieu à application d'un coefficient correcteur deen raison de.....et les prestations seront donc facturées au taux horaire de.....€.

2. frais

Les honoraires incluent toujours les frais de bureau (dactylographie, fax, téléphone, copies etc...) mais non les débours.

3. débours

Les débours exposés dans le cadre d'un dossier peuvent être les suivants, sans que cette liste ne soit limitative : droits de greffe, frais d'huissier, coûts administratifs de pièces d'état civil ou d'autres documents, honoraires d'un traducteur juré ou d'un expert-conseil, honoraires payés à un avocat extérieur au cabinet pour une prestation effectuée devant une juridiction en dehors de la région de Bruxelles-Capitale où le déplacement d'un avocat du cabinet ne paraît pas requis.

Les droits de greffe et les frais d'huissier dans la présente instance peuvent être estimés à.....€

B. Rythme de la facturation

Une demande de provision évaluée en fonction du coût prévisible des prestations correspondant aux premiers devoirs demandés vous sera adressée dès l'ouverture du dossier. Ces prestations seront achevées après le paiement de la provision. En l'espèce, les premières prestations sollicitées paraissent requérir.....heures de travail et les débours peuvent être estimés à.....€. Je me permets dès lors de vous demander le paiement d'une première provision de.....€.

Compte tenu des éléments dont je dispose à ce stade du litige, j'estime, sous toutes réserves, que des prestations de..... à..... heures seront nécessaires, soit un honoraire de minimum.....€ à maximum.....€. Cette estimation est néanmoins purement indicative et sera ajustée en fonction des éléments imprévisibles à ce stade de la cause.

Des facturations trimestrielles seront établies. Je vous indiquerai à cette occasion si le coût estimatif initial risque d'être dépassé en raison de la survenance d'éléments nouveaux. Si à l'issue d'une période trimestrielle, la valeur des prestations ne dépasse pas la somme de.....€, seul un relevé de compte vous sera alors adressé tandis que la facturation sera reportée à la fin de la période suivante.

Les états d'honoraires sont payables conformément à la loi du 2 août 2002 sur les retards de paiement.

Cette loi prévoit, notamment, que les factures doivent être payées dans un délai de 30 jours à partir de la réception de la facture et l'application d'office d'intérêts moratoires en cas de retard de paiement.

Veillez...

**2.2.4. ESTIMATION GLOBALE AVEC FOURCHETTE
D'HONORAIRES SUR LA BASE D'UN TAUX HORAIRE
(PAR EXEMPLE EN MATIÈRE COMMUNAUTAIRE,
APPLICABLE AUSSI EN CERTAINES MATIÈRES
ADMINISTRATIVE, SOCIALE, COMMERCIALE, CIVILE, ETC.)**

Madame, Monsieur,

Je fais suite à nos derniers échanges de courriers.

Je vous confirme ainsi que nous pourrons représenter la (société, région etc...) dans la procédure en cours devant (le Tribunal de première instance des Communautés Européennes par exemple...) et introduire en son nom et pour son compte, une requête en intervention.

Le travail que nous prévoyons se décompose comme suit :

- préparation et présentation du recours en intervention :
de.....à.....heures*
- procédure (essentiellement examen des écritures déposées par les autres intervenants et rédaction d'un mémoire en réplique):
de.....à.....heures*
- le cas échéant audience de plaidoiries (préparation comprise):
de.....à.....heures*
- total estimé: de.....à.....heures*

Le taux horaire qui est celui appliqué habituellement par notre bureau pour ce genre de missions, sera celui déjà utilisé dans nos précédentes interventions à savoir.....€. Il faut donc à prévoir un coût en honoraires allant de.....€ à.....€.

Ce coût englobe les frais de bureau qui seront exposés.

Cette prévision, que nous avons faite sur la base de notre expérience dans des procédures similaires, ne préjuge pas des éventuels incidents de procédure (par exemple les questions complémentaires qui pourraient être posées par le Tribunal à propos des arguments développés par les parties et auxquelles nous serions tenus de répondre en procédant à de nouveaux devoirs, etc...).

Nous avons tenu compte également du fait que.....

Nous tenons à émettre une réserve sur le point suivant..... De telles circonstances particulières pourraient également nous obliger à effectuer des devoirs qui ne sont pas compris dans l'estimation ci-dessus et pour lesquels des honoraires au taux horaire de.....€ vous seraient alors facturés en supplément.

Nous vous remercions de nous renvoyer la présente offre munie de votre signature, afin de matérialiser votre accord et de nous permettre de démarrer nos travaux dans les meilleurs délais.

Nous restons à votre disposition.....

Veuillez...

2.2.5. FORFAIT

(note : ce modèle permet également une présentation des honoraires au forfait par prestation, en détaillant le montant d'honoraires demandés pour chaque prestation différente : entretiens, conclusions, plaidoirie, etc.)

Chère Madame, cher Monsieur,

Concerne :

Suite à notre entretien du....., vous m'avez donc demandé de vous assister dans le cadre de.....

Conformément aux obligations déontologiques de l'Ordre des avocats du barreau de..., je vous communique ci-après la méthode de calcul des frais et honoraires qui vous seront portés en compte pour mon intervention.

Pour ce qui concerne les honoraires, ceux-ci rémunèrent le travail proprement dit de l'avocat. Ils incluent les prestations telles que la correspondance usuelle, les consultations et avis, la rédaction des actes de procédure, de conventions ou de conclusions, les réunions utiles à l'avancement du dossier, les recherches juridiques, les plaidoiries ainsi que les démarches habituelles liées au traitement d'un dossier.

Compte tenu de la nature de l'affaire, et pour permettre une meilleure prévisibilité du coût de mon intervention, je vous signale que les honoraires vous seront portés en compte de la manière suivante :

- ▷ *préparation du dossier, premières conclusions, examens des conclusions de la partie adverse, comparution et plaidoirie en première instance, forfait de :€*

ou

- ▷ *préparation et examen du dossier au greffe, comparution et plaidoirie devant le tribunal de police (ou devant le tribunal correctionnel, ou*

autr5 dossiers ont fait l'objet d'un renvoi sur ordonnance vers un autre conseil de discipline (Liège, Mons ou Bruxelles)

▷ 5 dossiers ont été clôturés en 2019

forfait de :€

Si, compte tenu de circonstances indépendantes de ma volonté, je devais exécuter des devoirs complémentaires, par exemple en raison de remises de l'affaire, de la position défendue par la partie adverse, de questions posées par le tribunal ou de la mise en continuation pour des raisons quelconques, ceux-ci vous seraient alors portés en compte au taux horaire de base de..... €/heure. Ce taux serait majoré en cas de nécessité d'une intervention en urgence et porté au taux de..... €/heure.

Les heures de déplacement hors région de Bruxelles-Capitale seront portées

en compte au taux de..... €.

Pour ce qui concerne les frais, ceux-ci sont de manière générale portés en compte de la manière suivante :

- *ouverture et clôture du dossier : €*
- *dactylographie et envoi de courriers ou fax et pages dactylographiées (par courrier ou page) : €*
- *photocopies (à l'unité) : €*
- *frais de déplacement (au km) : €*

Compte tenu de la nature de l'affaire et en rapport aux devoirs tels qu'estimés ci-dessus, j'évalue le montant des frais qui seront à régler entre.....€ et.....€.

Les frais de procédure (frais d'huissier ou frais de greffe etc...) et les autres débours éventuels vous seront portés en compte en supplément avec pièces justificatives.

J'attire votre attention sur le fait que la présente évaluation ne concerne que la procédure actuelle en première instance. Si l'affaire devait faire l'objet d'une procédure en appel ou de toute autre développement, je vous ferais parvenir une nouvelle estimation forfaitaire pour les devoirs à accomplir. A défaut, les prestations nouvelles vous seraient portées en compte au taux horaire précisé ci-avant, tandis que les frais vous seraient portés en compte selon le relevé repris également ci-dessus.

Je reste à votre disposition pour tous renseignements complémentaires à ce sujet afin d'éviter tout malentendu.

Veuillez agréer, chère Madame, cher Monsieur, l'expression de mes sentiments distingués.

2.2.6. FORFAIT + TAUX HORAIRE

Bruxelles, le

Chère Madame, cher Monsieur,

Concerne :

Au cours de notre entretien du....., vous m'avez donc demandé de vous assister dans le cadre de.....

Conformément aux obligations déontologiques de l'Ordre français des avocats du barreau de Bruxelles, je vous communique ci-après la méthode de calcul des frais et honoraires qui vous seront portés en compte pour mon intervention.

Pour ce qui concerne les frais, ceux-ci vous seront portés en compte de la manière suivante:

- ouverture et clôture du dossier : €
- dactylographie et envoi de courriers ou fax et pages dactylographiées (par courrier ou page) : €
- photocopies (à l'unité) : €
- frais de déplacement (au km) : €

Les frais de procédure (frais d'huissier ou frais de greffe etc...) et les autres débours éventuels vous seront portés en compte en supplément avec pièces justificatives.

Pour ce qui concerne les honoraires, ceux-ci rémunèrent le travail de l'avocat proprement dit (consultations, entretiens téléphoniques, réunions, expertises, étude des dossiers, recherches, préparations des notes d'audience, requêtes, citations, conclusions et autres actes de procédure, les comparutions aux audiences pour remises, jugement par défaut ou plaidoiries, les différentes démarches habituelles etc...)

Pour ce qui concerne mon intervention prochaine, compte tenu de la nature du litige et des devoirs à accomplir dans ce dossier (à préciser le cas échéant) mes honoraires s'élèveront à un montant de..... €, couvrant la procédure devant le tribunal de..... et en première instance, cette intervention comprenant l'étude du dossier, l'établissement de conclusions et la première plaidoirie.

J'attire toutefois votre attention sur le fait que cette évaluation vous est communiquée à titre indicatif et sous réserves et que, si nous étions amenés à exécuter des devoirs complémentaires, par exemple en raison de remises de l'affaire, de la position défendue par la partie adverse, de questions posées par le tribunal ou de la mise en continuation de l'affaire pour des raisons quelconques, ceux-ci vous seraient alors portés en compte au tarif horaire de base de..... €/heure. Ce taux serait majoré en cas de nécessité d'une intervention en urgence et porté au taux de..... €/heure.

Par ailleurs, la présente évaluation ne concerne que la procédure actuelle en première instance. Si l'affaire devait faire l'objet d'une procédure en appel ou de toute autre développement, je vous ferais parvenir une nouvelle estimation forfaitaire pour les devoirs à accomplir. A défaut, les prestations nouvelles vous seraient portées en compte au taux horaire précisé ci-avant.

En supplément, les heures de déplacement hors région deseront portées en compte au taux de.....€.

En cas d'accord de votre part, je vous remercie de verser la première provision d'usage de€ à mon compte..... avec mention de ma référence.

Dès réception, je pourrai alors commencer mon intervention.

D'autres demandes de provisions pourront vous être adressées par la suite en fonction de l'évolution du dossier.

Je reste à votre disposition pour tous renseignements complémentaires à ce sujet afin d'éviter tout malentendu.

Veuillez agréer, chère Madame, cher Monsieur, l'expression de mes sentiments distingués.

2.2.7. TAUX HORAIRE (PAR EXEMPLE EN MATIÈRE DE DROIT FAMILIAL)

La présente a pour objet de vous informer du montant et du mode de calcul de mes frais et honoraires.

A. Honoraires

Les honoraires couvrent les prestations et les devoirs accomplis par l'avocat. Ils incluent toutes les prestations intellectuelles telles que l'échange de correspondances, la rédaction d'actes de procédure (citation, requête, conclusions, accord etc...), la rédaction de conventions, les réunions de négociations, les entretiens, les recherches en doctrine et jurisprudence, les consultations écrites etc.

Les honoraires sont portés en compte au client au taux horaire de.....€.

Les honoraires du collaborateur sont portés en compte au taux horaire de.....€. Un coefficient correcteur de..... est applicable pour tout devoir accompli en extrême urgence.

La plupart du temps, en droit familial, aucun honoraire de résultat n'est prévu. Toutefois, dans certains cas, lorsque les enjeux sont importants et les résultats obtenus particulièrement satisfaisants, un honoraire de résultat peut être ajouté à l'état final, moyennant l'application d'un coefficient correcteur de.....

Les communications téléphoniques sont portées en compte en temps réel, sauf si elles restent brèves et occasionnelles Il en est de même des déplacements et des temps d'attente en salle d'audience.

B. Frais

Les frais sont calculés en sus des honoraires et sont de deux ordres :

▷ *Les frais du cabinet :*

- *ouverture et clôture du dossier*€
- *les frais de secrétariat, dactylographie, par lettre ou par page*
.....€
- *transmis, bref courriel, message écrit (forfait incluant l'honoraire)*
.....€
- *envoi de copie de lettre*€
- *photocopie, par unité*€
- *téléphone, par appel*€
- *déplacement hors de Bruxelles, par km*€

▷ *Les frais de justice et les débours :*

- *frais d'huissier,*
- *frais de greffe,*
- *frais de pièces d'état civil,*
- *frais de photocopies externes etc...*

▷ *Les frais d'expertise ou autres, qui sont à régler directement par le client à l'expert.*

C. Provisions. Etats intermédiaires

Lorsqu'une procédure doit être entreprise ou lorsque les négociations se prolongent, une provision à valoir sur les frais et honoraires sera demandée, qui correspond au coût des premières prestations à accomplir et des frais à engager Le paiement de la provision conditionne la suite de l'intervention.

Dans les affaires complexes, des états de frais et honoraires intermédiaires vous seront adressés à intervalles réguliers, et en principe à l'issue de chaque stade de la procédure, ce qui vous permettra de vérifier au fur et à mesure les devoirs portés en compte et de vous rendre compte du coût de la valeur des prestations demandées.

*Vous êtes invité à effectuer tout paiement au crédit de mon compte n°
....., en indiquant le numéro de référence.....*

La loi du 7 août 2002 sur les retards de paiement indique qu'une facture doit être payée dans un délai de 30 jours à partir de sa réception et prévoit d'office le paiement d'intérêts en cas de retard de paiement.

D. Prévisibilité des honoraires

En matière de contentieux..... (familial par exemple), il est très hasardeux, voire impossible, de prévoir le nombre d'heures qui seront nécessaires au traitement d'une affaire. Cependant, lorsque les enjeux seront suffisamment connus et dans un délai raisonnable, je pourrai, si vous le souhaitez, vous donner une indication sur le temps de travail que pourrait me demander la ou les procédures à envisager

J'attire votre attention sur le fait que le client peut contribuer à limiter les frais et les honoraires de son avocat, en favorisant la négociation, en préparant dans les meilleurs délais des dossiers complets et des notes claires, en évitant la multiplication des communications avec son conseil (qui peuvent être regroupées une fois par semaine, par exemple), en usant modérément du téléphone (et plutôt d'une lettre, voire d'un bref message téléphonique au secrétariat).

Veuillez...

E. Forfait avec réserves pour prestations supplémentaires (Par exemple en matière de divorce par consentement mutuel ou dans des matières où l'intervention de l'avocat est répétitive, ou lorsque le litige est bien cerné)

Madame, Monsieur,

Comme suite à notre premier entretien, je me permets de vous préciser que le montant de la provision pour la procédure en.....dont vous m'avez chargé, est de.....€.

Ce montant couvre les prestations suivantes :

- ▷ premier entretien,*
- ▷ première réunion de mise en état du dossier avec le client (la réunion des pièces administratives nécessaires vous incombant par ailleurs),*
- ▷ une réunion avec la partie adverse,*
- ▷ la rédaction du projet de.....(conventions par exemple) et sa mise au point,*
- ▷ la rédaction de la requête introductive d'instance,*
- ▷ la constitution du dossier ;*
- ▷ le dépôt de la procédure au greffe,*
- ▷ le suivi de la procédure et les correspondances y relatives.*

Les frais de dépôt du dossier au greffe seront comptabilisés séparément à titre de frais externes.

Je vous remercie de verser le montant de la provision ainsi précisée sur mon compte.....en prenant soin de rappeler la référence de mon dossier, à votre plus prompte convenance afin de me permettre d'entamer la procédure dans les meilleurs délais conformément à votre demande.

J'attire votre attention sur ce que.....

Toute prestation supplémentaire sera effectuée sur la base d'un taux horaire de.....€ et les frais comptés forfaitairement.

Vous trouverez en annexe un schéma d'établissement de prestations et de frais, (voir autres modèles)

Soyez assurés, ...

F. Palier ou enveloppe

(par exemple en matière de droit familial; peut également s'appliquer dans d'autres matières)

Madame, Monsieur,

Conformément à notre premier entretien de ce.....je vous saurais gré de me verser une provision de.....€ établie sur la base du taux horaire pour les prestations de.....€/heure et des frais forfaitairement établis selon le schéma qui vous a été remis et qu'à toutes fins utiles, je joins encore au présent courrier.

La demande de provision couvre les premiers devoirs et frais de ce dossier soit les entretiens préparatoires à la mise en état du dossier, l'étude de celui-ci, la correspondance avec la partie adverse et l'établissement d'un premier acte de procédure, tel la requête ou la citation.

Les frais d'huissier ne sont pas compris dans le montant de la provision visée ci-avant ; lors de l'envoi de la procédure à l'huissier ; j'inviterai ce dernier à vous adresser directement la demande de paiement de ses honoraires pour la notification de la citation qui sera de l'ordre de.....€, montant que je vous suggère de lui adresser soit par virement bancaire, soit par remise contre reçu à son étude, à bref délai afin de ne pas retarder la procédure.

Les devoirs à accomplir dans un premier temps portent sur les entretiens à mon cabinet, les entretiens téléphoniques, les courriers, la constitution et l'étude du dossier ; les relations avec la partie adverse (entretiens, téléphone, courriers, étude de pièces...), les actes de procédure qui actuellement sont la citation en...../ la requête en.....les conclusions principales et additionnelles, la rédaction d'un accord éventuel, la présence aux audiences de...

J'attire déjà votre attention sur les appels téléphoniques qui sont pris en compte à raison de.....€ par unité de temps de dix minutes.

J'ai estimé - sous toutes réserves - dans un premier temps à.....heures, les premiers devoirs ainsi visés, et j'ai donc établi le montant de la provision à payer sur la base de.....heures

à.....€/heure et un montant forfaitaire de.....€ pour les frais (frais d'huissier non compris).

Compte tenu des nombreux devoirs à accomplir dans ce dossier et tel que nous avons eu l'occasion de l'évoquer, je vous adresserai, dès que cela sera utile, un premier état de frais et honoraires avec relevé des prestations déjà effectuées de telle sorte que vous pourrez vérifier de l'usage de la provision.

Nous examinerons alors la suite à donner à cette affaire et je vous demanderai le paiement d'une nouvelle provision qui sera établie en fonction des nouveaux devoirs prévus et de la même manière que celle dont je vous demande paiement actuellement

Veuillez ...

G. Forfait avec réserves de calcul au taux horaire
(Par exemple en matière de modification d'état
ou autres cas répétitifs)

Madame, Monsieur,

Je vous confirme notre entretien du.....

Le montant d'honoraires à prévoir pour la procédure envisagée est de.....€, hors frais de secrétariat et autres, (ou tous frais compris, sauf les débours tels que....)

Ce montant couvre la constitution du dossier- les pièces (administratives et médicales par exemple) étant réunies par vous-même - la rédaction de la requête avec recherches jurisprudentielles, le dépôt de la procédure au greffe, le suivi de la procédure et la comparution à l'audience....., ainsi que les entretiens que nous aurons.

Il va de soi que cette première estimation est émise sous réserve de circonstances imprévisibles à ce jour et qui m'obligeraient à des prestations supplémentaires. Ainsi par exemple, je vous ai indiqué que le parquet du procureur du Roi était tenu d'émettre un avis au sujet de la requête que nous allons introduire ; si cet avis était négatif ou si la jurisprudence ou la loi devaient changer, je serais amené à procéder à de nouvelles recherches et à la rédaction de conclusions nouvelles, ce qui impliquerait des prestations supplémentaires de ma part,

Dans cette dernière éventualité, les heures de travail supplémentaires vous seraient portées en compte au taux horaire de.....€.

Les frais de secrétariat et autres coûts seront portés en compte de la manière suivante :.....

(s'inspirer des autres modèles présentés)

Je vous remercie de verser le montant de.....€ à votre plus prompte convenance sur mon compte.....afin de me permettre d'entamer la procédure au plus tôt, conformément à votre demande.

Je ne manquerai pas de vous tenir au courant du suivi.

Veuillez ...

H. Forfait (par exemple en matière de régularisation de séjour)

(note : dans une matière aussi délicate et pour assurer une meilleure compréhension de la part du client et éviter tout découragement, il est parfois utile de procéder par étapes en lui indiquant les conditions de la première étape de la procédure tout en lui signalant déjà que des recours sont possibles)

Madame, Monsieur,

Je vous confirme que, compte tenu de votre statut de demandeur d'asile (ou de demandeur en régularisation de séjour), vous pouvez bénéficier de l'aide juridique gratuite et de l'assistance judiciaire. Vous pouvez ainsi demander et obtenir du Bureau d'aide juridique de Bruxelles, la désignation d'un avocat chargé de vous assister

Vous avez souhaité que j'intervienne en dehors de ce cadre pour vous assister dans la procédure relative à votre demande de régularisation de séjour. Les éventuels recours en suspension selon la procédure d'extrême urgence et en annulation devant le Conseil d'Etat

Vous trouverez dès lors en annexe le schéma indicatif de l'établissement de mes prestations, effectuées sur la base d'un taux horaire de.....€ et des frais de fonctionnement comptés forfaitairement.

1. demande de régularisation

Le montant sollicité pour la procédure de régularisation, sauf imprévu, est de.....€, hors frais, que je vous remercie soit de me remettre lors de notre prochain entretien contre reçu, soit de verser à mon compte.....

Je ne puis en effet introduire la demande si ce montant n'est pas payé dans son intégralité,

J'attire votre attention sur le fait que compte tenu d'une jurisprudence malheureusement constante de l'administration du ministère de l'intérieur, une réponse négative risque d'être donnée à cette demande sur le seul point de la recevabilité.

Il faudra en ce cas prévoir un double recours devant le Conseil d'Etat, le premier en suspension (simple ou en extrême urgence) de la décision et le second en annulation de cette même décision.

2. procédure devant le Conseil d'Etat

2.1. Procédure en extrême urgence

En cas de recours en suspension selon la procédure d'extrême urgence (5 jours maximum à dater de la notification de la décision), il faudra alors verser une provision nouvelle de.....€, hors frais (ou frais de.....€ compris), à majorer des frais de timbres fiscaux (.....€), sauf si vous pouviez bénéficier de l'accès à la gratuité des frais de greffe par la production du document du CPAS (OCMW) ou de tout autre document probant indicatif de votre situation.

Ce montant inclut ma présence à l'audience sous réserve d'en être informé par vos soins.

Pour être recevable (et en cas d'arrêt de suspension du Conseil d'Etat), il faudra alors

introduire le recours en annulation dans un délai de 30 jours à dater de la décision négative de l'administration.

Pour ce recours en annulation, il faudra alors verser une troisième provision de.....€, hors frais (ou frais compris) qui couvrira mon intervention pour la rédaction du recours et d'un mémoire éventuel en réplique et/ou d'un mémoire ampliatif éventuel, le suivi de la procédure (sous réserve d'en être informé par vos soins) et la présence à l'audience du Conseil d'Etat.

Ce montant devra m'être remis contre reçu, ou versé à mon compte.....avant l'introduction de la procédure.

2.2. Procédure simple

En dehors de l'extrême urgence, l'introduction des recours en suspension simple et en annulation doit être faite dans les 30 jours de la décision attaquée. Le montant de la provision globale serait ramenée à.....€, hors frais (ou frais compris) et timbres fiscaux à payer séparément, soit.....€.

Ce montant me sera remis contre reçu ou versé à mon compte.....avant l'introduction de la procédure.

2.3. Recours en mesures provisoires

Les frais et honoraires pour l'introduction d'un éventuel recours en mesures provisoires ne sont pas compris dans les provisions visées ci-dessus.

S'il fallait introduire un tel recours en mesures provisoires, il faudrait alors prévoir le paiement d'une provision complémentaire de.....€, frais compris (ou hors frais) pour l'examen des pièces, la rédaction du recours, les frais de dossier et de secrétariat et les frais d'envoi, ainsi que la présence à l'audience sous réserve d'en être informé par vos soins.

Je ne manquerai pas de vous tenir au courant du suivi.

Veuillez ...

I.Taux horaire et honoraires de résultat (par exemple en matières civile et commerciale)

Madame, Monsieur,

Je donne suite à notre entretien (téléphonique, en mon cabinet ou au siège de votre société) du

Vous m'avez demandé de.....

J'estime que la défense de vos intérêts va requérir de ma part entre.....et.....heures de travail, (description ou non de celui-ci, à titre indicatif)

En ce qui concerne mes honoraires, je vous confirme que mes prestations vous seront portées en compte au taux horaire de.....€. L'intervention éventuelle de l'un ou plusieurs de mes collaborateurs vous sera quant à elle portée en compte au taux horaire de.....€.

Outre les honoraires visés ci-dessus, je me réserve de vous demander un honoraire de résultat qui sera fixé à.....% des montants récupérés en principal et intérêts, et ce en fonction notamment de la nature de l'affaire et des intérêts en jeu. Les sommes payées au titre d'honoraires viendraient alors bien entendu en déduction du montant de cet honoraire de résultat.

Quant aux frais, vous seront portés en compte un montant de.....€ pour ouverture et clôture du dossier.....€ la page dactylographiée de courrier ou rédaction d'actes,.....€ la page photocopiée,.....€ par fax reçu.....etc.....Les frais déplacements effectués en dehors de l'agglomération bruxelloise vous seront facturés à.....€ du kilomètre.

Les débours tels que frais de voyage, de courrier rapide, d'huissier ou autres seront portés en compte séparément. S'agissant des frais d'huissier, je vous rappelle qu'ils sont récupérables à charge de la partie adverse en cas de succès.

Je vous ferai parvenir à intervalles réguliers, le relevé de mes prestations ainsi que l'état de mes honoraires, frais et débours.

Vous trouverez en annexe un état provisionnel à valoir et je vous remercie pour le prochain règlement de son montant à mon compte.....

Veuillez ...

J. Taux horaire et honoraires de résultat (en toutes matières)

Madame, Monsieur,

Suite à notre entretien du....., vous m'avez demandé de vous assister dans le cadre de.....

Afin que nous soyons d'accord sur les conditions financières dans lesquelles se déroulera ma mission, je me permets de vous en adresser tes points essentiels.

1. Dans le cadre du mandat que vous m'avez confié, je pourrai me faire remplacer pour tout ou partie des prestations à effectuer et dans le respect de la défense de vos intérêts, par l'un de mes associés ou collaborateurs.
2. Mon intervention s'exerce dans le cadre d'une obligation de moyen et de diligence. Celles-ci ne pourront être réalisées que dans un esprit de réelle collaboration et dans la mesure où vous me communiquerez en temps utile toutes les informations nécessaires à la défense de vos intérêts.
3. Mon intervention implique le respect des lois auxquelles la profession d'avocat est soumise ainsi que le respect des règlements et recommandations de l'Ordre français des avocats du barreau de Bruxelles auquel j'appartiens.
4. Les fonds que je pourrais être amené à manier pour compte de tiers transiteront par mon compte tiers, ouvert auprès de la banque..... sous le numéro.....et soumis au contrôle de mon Ordre.
5. Mes débours, frais et honoraires sont en principe payables comme suit :

A. débours

- ▷ *frais de justice*
- ▷ *frais extérieurs (traductions, transports, expertises...) tels que facturés au cabinet,*

B. frais

- ▷ *ouverture ou clôture du dossier*€
- ▷ *frais de secrétariat et de gestion* correspondance*€/page
- * conventions, actes de procédure*€/page
- * photocopies*€/page
- * télécopies, e-mails etc*€/pièce
- * téléphone*€/pièce
- ▷ *frais de déplacement*€/km

C. honoraires

Les honoraires sont calculés selon les règles usuelles et, notamment, en fonction de la nature de l'affaire, de l'importance des devoirs accomplis, du temps consacré, du degré d'urgence et du résultat obtenu. Ils sont au minimum de€ par dossier ouvert.

Le taux horaire moyen des prestations est de.....€.

En cas de succès ou d'avantages importants procurés au client, un honoraire de résultat pourra être demandé en complément et dans le respect des usages, (en prévoir la base de calcul)

D. état d'honoraires et paiement

Le paiement des provisions couvrant les débours, frais et honoraires en cours ou à venir est à acquitter sur simple demande ; un état provisionnel ou intermédiaire pourra être établi le cas échéant.

Le paiement des débours, frais et honoraires est à acquitter dès réception de l'état définitif et au plus tard dans les trente jours de celle-ci. A défaut et sur mise en demeure, l'état sera augmenté des frais complémentaires nécessités par sa récupération et des intérêts de retard calculés au taux légal.

Toute contestation fera l'objet d'une tentative de conciliation et, à défaut de conciliation, sera réglée conformément au règlement d'ordre intérieur de l'Ordre français des avocats de Bruxelles.

Le présent accord, à durée indéterminée, est applicable, sauf avis contraire écrit, au dossier que vous venez de nous confier ainsi qu'à ceux que vous pourriez nous confier à l'avenir

Pour la bonne forme, je vous remercie de me renvoyer l'un des deux exemplaires de la présente, date et revêtu de votre signature.

Veillez ...

Quatrième partie :

Le blanchiment d'argent et

la lutte contre le financement

du terrorisme

Introduction

La loi du 18 septembre 2017 relative à la prévention de l'utilisation du système financier aux fins du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme et à la limitation de l'utilisation des espèces ¹⁸² (loi de prévention du blanchiment ou LPBFT ou la loi) a permis la transposition de la quatrième directive AML. Cette Loi a abrogé celle du 11 janvier 1993.

Fondamentalement, elle restructure le texte, renforce le dispositif préventif par une analyse basée sur le risque et maintient les obligations de vigilance qui permettront précisément aux assujettis d'être attentifs et ne point être utilisés à des fins de blanchiment de capitaux ou du financement du terrorisme.

Pour la facilité de son utilisation, le plan de la loi est repris ci-après :

- ▷ Livre Ier : Dispositions générales
 - Titre Ier : Objet, champ d'application et définitions (articles 1 à 6)
 - Titre II : Approche fondée sur les risques (article 7)

- ▷ Livre II : Obligations des entités assujetties
 - Titre Ier : Organisation et contrôle interne (articles 8 à 15)
 - Titre II : Evaluation globale des risques (articles 16 à 18)
 - Titre III : Vigilance à l'égard de la clientèle et des opérations (articles 19 à 44)
 - Titre IV : Analyse des opérations atypiques et déclarations de soupçons (articles 45 à 65)

- ▷ Livre III: Limitation de l'utilisation d'espèces (articles 66 et 67)

- ▷ Livre IV: Autorités compétentes
 - Titre Ier: Evaluation nationale des risques (articles 68 à 72)
 - Titre II: Registre des bénéficiaires effectifs (articles 73 à 75)
 - Titre III: La CTIF (articles 76 à 84)
 - Titre IV: Autorités de contrôle (articles 85 à 120)
 - Titre V: Coopération nationale (article 121)
 - Titre VI: Coopération internationale (articles 122 à 131)

- ▷ Livre V: Sanctions
 - Titre Ier: Sanctions administratives (article 132 à 135)
 - Titre II: Sanctions pénales (articles 136 à 138)

- ▷ Livre VI: Dispositions diverses, modificatives, abrogatoires et transitoires (articles 139 à 192)

1. Définitions

1.1. Blanchiment de capitaux

La présente vise à expliciter les obligations reprises dans la LPBFT.

A cette fin, il convient avant tout de définir les notions. Toutefois, on rappellera utilement qu'à côté du dispositif préventif, le blanchiment de capitaux relève d'une infraction pénale visée à l'article 505 du Code pénal.

L'avocat ne pourra jamais prendre part à un blanchiment de capitaux ni conseiller un client à cette fin.

1.1.1. NOTION DE BLANCHIMENT ¹⁸³ : COMPORTEMENTS VISÉS

Pour l'application de la LPBFT, il convient d'entendre par « *blanchiment de capitaux* » :

- ▷ la conversion ou le transfert de capitaux ou d'autres biens dont celui qui s'y livre sait qu'ils proviennent d'une activité criminelle ou d'une participation à une telle activité, dans le but de dissimuler ou de déguiser l'origine illicite de ces capitaux ou biens ou d'aider toute personne impliquée dans une telle activité à échapper aux conséquences juridiques des actes qu'elle a commis;
- ▷ la dissimulation ou le déguisement de la nature, de l'origine, de l'emplacement, de la disposition, du mouvement ou de la propriété réels des capitaux ou des biens ou des droits qui y sont liés, dont celui qui s'y livre sait qu'ils proviennent d'une activité criminelle ou d'une participation à une telle activité;
- ▷ l'acquisition, la détention ou l'utilisation de capitaux ou de biens, dont celui qui s'y livre sait, au moment où il l'est réceptionne, qu'ils proviennent d'une activité criminelle ou d'une participation à une telle activité;
- ▷ la participation à l'un des actes visés aux trois points précédents, l'association pour commettre ledit acte, les tentatives de la perpétrer, le fait d'aider, d'inciter ou de conseiller quelqu'un à le commettre ou le fait d'en faciliter l'exécution.

1.1.2. NOTION DE BLANCHIMENT : ACTIVITÉ CRIMINELLE SOUS-JACENTE

Les actes de blanchiment ainsi définis se réfèrent toujours à une infraction primaire. La liste des activités criminelles visées par la Loi a été étendue lors de la transposition de la quatrième directive. L'activité criminelle est définie ¹⁸⁴ comme tout type de participation à la commission d'une infraction liée :

- a) au terrorisme ou au financement du terrorisme;
- b) à la criminalité organisée;
- c) au trafic illicite de stupéfiants;
- d) au trafic illicite de biens, de marchandises et d'armes en ce compris les mines anti-personnel et/ou les sous-munitions;
- e) au trafic d'êtres humains;
- f) à la traite des êtres humains;
- g) à l'exploitation de la prostitution;

- h) à l'utilisation illégale de substances à effet hormonal sur des animaux ou au commerce illégal de telles substances;
- i) au trafic illicite d'organes ou de tissus humains;
- j) à la fraude au préjudice des intérêts financiers de l'Union européenne;
- k) à la fraude fiscale grave, organisée ou non;
- l) à la fraude sociale ¹⁸⁵;
- m) au détournement par des personnes exerçant une fonction publique et à la corruption;
- n) à la criminalité environnementale grave;
- o) à la contrefaçon de monnaie ou de billets de banque;
- p) à la contrefaçon de biens;
- q) à la piraterie;
- r) à un délit boursier;
- s) à un appel public irrégulier à l'épargne;
- t) à la fourniture de services d'investissement, de commerce de devises ou de transferts de fonds sans agrément;
- u) à une escroquerie;
- v) à un abus de confiance;
- w) à un abus de biens sociaux;
- x) à une prise d'otages;
- y) à un vol;
- z) à une extorsion;
- aa) à l'état de faillite;
- bb) à une fraude informatique ¹⁸⁶.

L'avocat ne doit pas être en mesure d'appréhender tous les éléments constitutifs de l'infraction. Comme on le verra ci-après, il suffit, lorsque la loi doit s'appliquer, d'être animé d'un soupçon pour procéder à la déclaration légalement imposée par le législateur.

1.1.3. FRAUDE FISCALE, GRAVE, ORGANISÉE OU NON

A. Modifications des dispositions fiscales

La loi du 17 juin 2013 portant des dispositions fiscales diverses ¹⁸⁷ comporte un chapitre intitulé lutte contre la fraude. Les articles 449 du CIR92, 73 du Code de la TVA,

185. Infraction ajoutée par la loi du 18 septembre 2017.

186. Infraction ajoutée par la loi du 18 septembre 2017.

187. M.B., 28 juin 2013, p. 41013

207 du Code des droits et taxes divers, 220 de la loi générale sur les douanes et accises du 18 juillet 1977, 45 de la loi du 22 décembre 2009 relative au règlement général en matière d'accises, 27 de la loi du 7 janvier 1998 concernant la structure et les taux des droits d'accises, 13 de la loi du 3 avril 1997 relative au régime fiscal des tabacs manufacturés et enfin 436 de la loi-programme du 27 décembre 2004 ont été modifiés afin d'insérer la nouvelle notion de fraude fiscale grave, organisée ou non.

Tel n'a pas été le cas en ce qui concerne le code des droits d'enregistrement et le code des droits de succession.

En matière d'impôts directs, la fraude fiscale est précisément incriminée par l'article 449, alinéa 1er du CIR92 dispose: « *sans préjudice des sanctions administratives, sera puni d'un emprisonnement de huit jours à deux ans et d'une amende de 250 euros à 125.000 euros ou de l'une de ces peines seulement, celui qui, dans une intention frauduleuse ou à dessein de nuire, contreviendra aux dispositions du présent Code ou des arrêtés pris pour son exécution* ».

La loi du 17 juin précitée a eu pour effet d'introduire un second alinéa qui dispose à présent: « *si les infractions visées à l'alinéa 1er ont été commises dans le cadre de la fraude fiscale grave, organisée ou non, le coupable est puni d'un emprisonnement de huit jours à cinq ans et d'une amende de 250 euros à 500.000 euros ou de l'une de ces peines seulement* ».

Le législateur a donc prévu une sanction plus forte lorsque l'infraction de fraude fiscale est commise « dans le cadre » de la fraude fiscale grave, organisée ou non.

B. Modifications LPBFT et du Code pénal

Par la loi du 15 juillet 2013 portant des dispositions urgentes en matière de lutte contre la fraude¹⁸⁸, la LPBFT et l'article 505 du Code pénal ont été modifiés afin de se référer à cette même notion. La loi du 18 septembre 2017 vise, comme par le passé, la notion de fraude fiscale grave, organisée ou non.

C. Définition

La loi n'a pas défini cette notion mais les travaux parlementaires de la loi du 15 juin 2013 ont renvoyé aux notions de fraude « *grave* » et « *organisée* » dans l'exposé des motifs de la loi-programme du 27 avril 2007.

En ce qui concerne la référence aux anciens travaux parlementaires, il a été rappelé que¹⁸⁹:

« Le caractère grave de la fraude porte essentiellement sur :

- ▷ *La confection et/ou l'usage de faux documents ;*
- ▷ *Le montant élevé de la transaction et le caractère anormal de ce montant eu égard aux activités ou à l'état de fortune du client.*

Le caractère organisé de la fraude fiscale peut être un élément aggravant et est défini comme l'utilisation d'un montage qui prévoit des transactions successives et/ou l'intervention d'un ou plusieurs intermédiaires, dans lequel sont utilisés des mécanismes complexes,

188. M.B., 19 juillet 2013, p. 45431.

189. Doc. Parl., Ch. R, session 2012-2013, Doc. 53 2756/001, pp. 60

soit des procédés à dimension internationale (même s'ils sont utilisés au niveau national). Les mécanismes de simulation ou de dissimulation faisant appel notamment à des structures sociétaires et des constructions juridiques».

Selon la CTIF, la gravité de l'infraction fiscale pourra être appréciée sur la base de la **confection et/ou l'usage de faux documents, du montant élevé en jeu, du caractère anormal de ce montant eu égard aux activités ou à l'état de fortune du client**, mais également de la présence d'un des indicateurs énoncés par l'arrêté royal du 3 juin 2007.

D. Arrêté royal du 3 juin 2007 ¹⁹⁰

Lorsque le législateur employait encore la notion de fraude fiscale grave et organisée, un arrêté royal ¹⁹¹ comportant des indicateurs avait été pris permettant aux destinataires de la LPBFT de disposer de détecteurs de la fraude fiscale grave et organisée. Nonobstant le changement législatif explicité ci-dessus, cet arrêté royal est toujours d'application. Voici donc les éléments permettant d'apprécier la notion de fraude fiscale grave, organisée ou non :

- 1° l'utilisation de sociétés écrans, créées ou rachetées, ayant leur siège social dans un paradis fiscal ou un territoire offshore ou à l'adresse privée d'un des intermédiaires ou effectuant une opération atypique par rapport à l'objet social, ou ayant un objet social incertain ou incohérent ;
- 2° le recours à des sociétés dans lesquelles sont intervenus, peu de temps avant l'exécution des opérations financières suspectes, divers changements statutaires tels que la désignation d'un nouveau gérant, la modification de la dénomination sociale, l'extension ou la modification de l'objet social ou le déplacement du siège social ;
- 3° le recours à l'interposition de personnes (hommes de pailles) intervenant pour le compte de sociétés impliquées dans des opérations financières ;
- 4° l'exécution d'opérations financières atypiques pour l'exercice habituel des activités de l'entreprise ou suspectes dans des secteurs à forte concurrence ou sensibles aux fraudes à la TVA de type carrousels comme par exemple les secteurs du matériel informatique, des voitures, de la téléphonie (GSM), des produits pétroliers, du textile, de la hi-fi, vidéo et électronique ;

190. L'article 192 de la loi du 18 septembre 2017 dispose que des arrêtés royaux, règlements ainsi que tous autres actes de nature réglementaire adoptés en exécution de la Loi du 11 janvier 1993 demeurent applicables (i) dans la mesure où les dispositions de la loi du 18 septembre 2017 prévoient les habilitations juridiques, générales ou spécifiques, nécessaires à ces actes réglementaires et (ii) si leur contenu n'est pas contraire à la présente Loi. L'arrêté royal du 3 juin 2007 avait été pris en exécution de l'article 28 de la loi du 11 janvier 1993. Cette disposition n'a pas d'équivalent dans la Loi du 18 septembre 2017. A priori donc, sur la base de l'article 192, on devrait conclure que l'arrêté royal du 3 juin 2007 n'est plus d'application. Toutefois, il est utile de mentionner pour mémoire l'ensemble des indicateurs vu qu'ils ont été établis de manière empirique par la CTIF.

191. Arrêté royal du 3 juin 2007 portant exécution de l'article 28 de la loi du 11 janvier 1993, M.B., 13 juin 2007.

- 5° l'explosion du chiffre d'affaires, sur une courte période, manifestée sur le(s) compte(s) bancaire(s) nouvellement ouvert(s) et jusque-là peu actif(s) ou inactif(s), par une augmentation exponentielle du nombre et du volume des opérations ;
- 6° la constatation d'anomalies dans les factures présentées comme justification aux opérations financières, telles l'absence de numéro de TVA, de compte financier, de numéro de facture, d'adresse ou de dates ou lorsque ces données ne peuvent pas être fournies ;
- 7° le recours à des comptes de passage et la succession de multiples transactions, comprenant éventuellement des retraits même relativement limités en espèces (prélèvement de commission), dont le montant total est important, alors que les soldes sur compte sont souvent proches du zéro ;
- 8° l'utilisation de comptes intermédiaires ou de comptes de titulaires de professions non financières comme compte de passage rendant difficile l'identification des véritables ayants droit économiques ainsi que celles des liens entre l'origine et la destination des fonds. Cette utilisation peut également se caractériser par le recours à des structures sociétaires complexes et à des montages juridiques et financiers rendant peu transparent les mécanismes de gestion et d'administration ;
- 9° la dimension internationale des opérations financières rendant difficile la compréhension des justifications économiques et financières à la base des opérations financières, celles-ci se limitant alors le plus souvent à des transits purs et simples de fonds venant de l'étranger et y repartant ;
- 10° le refus du client ou son impossibilité de produire des pièces justificatives quant à la provenance des fonds reçus ou quant aux motifs avancés des paiements ;
- 11° l'organisation de l'insolvabilité par la vente rapide d'actifs à des personnes physiques ou morales liées ;
- 12° le recours à des prêts back to back qui consistent à transférer des fonds dans un pays étranger pour solliciter un crédit auprès d'un établissement bancaire de ce pays en proposant lesdits fonds en garantie de manière à pouvoir ensuite rapatrier les fonds prêtés dans le pays d'origine, ce qui permet d'achever le processus puisque dans les faits, la société se prête à elle-même ;
- 13° le paiement de commissions à des sociétés étrangères sans activités commerciales, ainsi que le versement ou le virement vers la Belgique en provenance de telles sociétés.

E. Cour constitutionnelle – 5 février 2015¹⁹² et 26 mars 2015¹⁹³

La Cour constitutionnelle a rejeté les recours en annulation introduit entre ces deux Lois estimant que le principe de légalité n'avait pas été violé.

F. Vigilance accrue

Conformément à l'article 39 de la Loi, la fraude fiscale grave, organisée ou non, est un facteur de vigilance accrue :

- ▷ à l'égard des opérations, en ce compris la réception de fonds, qui ont un lien quelconque avec un Etat à fiscalité inexistante ou peu élevée visé dans la liste fixée par arrêté royal conformément à l'article 307, §1er, alinéa 6 du Code des impôts¹⁹⁴ sur les revenus et ;
- ▷ à l'égard des relations d'affaires dans le cadre desquelles les opérations, en ce compris la réception de fonds, qui ont un lien quelconque avec un Etat visé au 1° sont effectuées, ou dans le cadre desquelles interviennent, à quelque titre que ce soit, des personnes physiques ou morales ou des constructions juridiques, tels que les trusts ou des fiducies, établis dans un Etat ou sont soumises aux droit d'un tel Etat.

1.2. Financement du terrorisme

Pour l'application de la LPBFT, il convient d'entendre par « *financement du terrorisme* »¹⁹⁵ :

« Le fait de réunir ou de fournir des fonds ou d'autres moyens matériels, par quelque moyen que ce soit, directement ou indirectement, avec l'intention qu'ils soient utilisés ou en sachant qu'ils seront utilisés, en tout ou en partie, par une organisation terroriste ou par un terroriste agissant seul, même en l'absence de lien avec un acte terroriste précis ».

193. C. const., 26 mars 2015, R.G. n° 41/2015.

194. Devenu l'article 307, §1er/2, alinéa 3.

195. Article 3 LPBFT.

2. Application aux avocats

2.1. Champ d'application limité

Les dispositions de la loi de prévention du blanchiment, du financement du terrorisme s'appliquent aux avocats ¹⁹⁶ :

a. lorsqu'ils assistent leur client dans la préparation ou la réalisation de transactions concernant :

- l'achat ou la vente de biens immeubles ou d'entreprises commerciales;
- la gestion de fonds, de titres ou d'autres actifs appartenant au client;
- l'ouverture ou la gestion de comptes bancaires ou d'épargne ou de portefeuilles;
- l'organisation des apports nécessaires à la constitution, à la gestion ou à la direction de sociétés;
- la constitution, la gestion ou la direction de sociétés, de fiducies ou de trusts, de fondations ou de structures similaires.

b. ou lorsqu'ils agissent au nom de leur client et pour le compte de celui-ci dans toute transaction financière ou immobilière.

Lorsqu'il intervient – à un moment quelconque – dans ce type d'opération, l'avocat est soumis aux obligations reprises ci-après (point III).

196. Article 5, 28° de la Loi du 18 septembre 2017 (ancien article 3, 5° loi du 11 janvier 1993).

197. La Cour européenne dans son arrêt du 6 décembre 2012 (définitif 6 mars 2013 (Arrêt MICHAUX c/ France, requête n° 12323/11) a confirmé les limites de l'obligation : « Il s'agit du fait que les avocats ne sont astreints à l'obligation de déclaration de soupçon que dans deux cas. Premièrement, lorsque, dans le cadre de leur activité professionnelle, ils participent au nom et pour le compte de leur client à des transactions financières ou immobilières ou agissent en qualité de fiduciaire. Deuxièmement, lorsque, toujours dans le cadre de leur activité professionnelle, ils assistent leur client dans la préparation ou la réalisation de transactions concernant six types d'opérations définies. L'obligation de déclaration de soupçon ne concerne donc que des activités éloignées de la mission de défense confiée aux avocats, qui constitue le fondement du secret professionnel attaché à cette profession, similaires à celles exercées par les autres professionnels soumis à cette obligation ».

198. Article 33, §2 de la loi – ancien article 7, § 5 LPBFT (ne pas nouer une relation d'affaires sans vérification préalable du client), article 33, § 2 de la loi, ancien article 8, § 5 LPBFT (identification du bénéficiaire effectif) et article 53 de la loi du 18 septembre 2017 (ancien article 26 de la loi du 11 janvier 1993 (obligation de déclaration de soupçons)).

2.2. Exception : le secret professionnel

Afin de protéger notre mission première ¹⁹⁷, la loi prévoit que lorsque l'avocat effectue son devoir de conseil ou d'assistance judiciaire, il échappera à certaines obligations ¹⁹⁸.

Ainsi, des exclusions (détaillées ci-après) sont prévues.

3. Les obligations reprises dans la LPBFT ¹⁹⁹

3.1. Risk based approach ²⁰⁰

3.1.1. ANALYSE GLOBALE ²⁰¹

Le principe - dans le cadre de la transposition de la quatrième directive - est clairement celui de renforcer l'approche basée sur le risque. Celui-ci devra être appréhendé de manière globale par l'entité assujettie tenant compte de ses spécificités. Cela lui permettra de pouvoir fixer les règles applicables en son sein. En outre, une analyse individuelle, fondée sur l'analyse globale, devra intervenir lorsqu'il s'agira de mettre en œuvre les différentes obligations de vigilance tenant compte de différents paramètres (voir 1.3. ci-après).

Les avocats, à l'instar des autres entités assujetties, doivent prendre des mesures appropriées et proportionnées à leur nature et à leur taille pour identifier et évaluer les risques de BC/FT auxquels ils sont exposés en tenant compte, notamment :

- ▷ Des caractéristiques de leur clientèle ;
- ▷ Des produits ; services ou opérations qu'ils proposent ;
- ▷ Des pays ou zones géographiques concernés ;
- ▷ Des canaux de distribution auxquels ils ont recours.

Afin de procéder à cette analyse globale, l'avocat aura égard aux différentes annexes de la Loi. Ainsi, l'annexe 1 énonce les variables auxquelles les avocats doivent toujours avoir égard. L'annexe 2 comprend les facteurs indicatifs d'un risque potentiellement

199. Ces obligations n'existent que lorsque l'avocat effectue une mission visée par le champ d'application de la loi.

200. Articles 7 et 16 de la loi.

201. Article 126 de la loi.

moins élevé tandis que l'annexe 3, comporte des facteurs indicatifs d'un risque potentiellement plus élevé.

3.1.2. ANALYSE DES ANNEXES

A. Variables obligatoires

Selon l'annexe I, les avocats devront nécessairement tenir compte des variables suivantes :

- La finalité d'un compte ou d'une relation ;
- Le niveau d'actifs déposés par un client ou le volume des opérations effectuées ;
- La régularité ou la durée de la relation d'affaires.

B. Annexe 2 : Facteurs indiquant les risques moins élevés

1° Facteurs de risques inhérents au client :

- ▷ Sociétés cotées sur un marché réglementé et soumises à des obligations d'information (transparence des bénéficiaires effectifs) ;
- ▷ Administrations ou entreprises publiques ;
- ▷ Clients résidant dans des zones géographiques à risque moins élevé (ci-dessous 3°).

2° Facteurs de risques liés aux produits, aux services, aux opérations ou aux canaux de distribution :

- ▷ Contrat d'assurance-vie dont la prime est faible ;
- ▷ Contrat d'assurance retraite sans clause de rachat anticipé et ne pouvant être utilisé comme garantie ;
- ▷ Régimes conventionnels de retraite ;
- ▷ Produits ou services financiers qui fournissent des services définis et limités de façon pertinente à certains types de clients ;
- ▷ Produits pour lesquels les risques de BC/FT sont contrôlés par d'autres facteurs telles que l'imposition de limite de chargement ou la transparence en matière de propriété.

3° Facteurs de risques géographiques :

- ▷ Etats membres ;
- ▷ Pays tiers dotés de systèmes efficaces de lutte contre le BC/FT ;

- ▷ Pays tiers identifiés par les sources crédibles comme présentant un faible niveau de corruption ou d'autres activités criminelles;
- ▷ Pays tiers qui, d'après des sources crédibles telles que des évaluations mutuelles, des rapports d'évaluation détaillés ou des rapports de suivi publiés, ont des exigences de lutte contre le BC/FT correspondant aux recommandations révisées du GAFI et qui assurent la mise en œuvre effective de ces exigences.

C. Annexe 3 : Facteurs indiquant des risques plus élevés

1° Facteurs de risques inhérents au client :

- ▷ Relation d'affaires se déroulant dans des circonstances inhabituelles;
- ▷ Clients résidant dans des zones géographiques à haute risque (ci-dessous, 3°);
- ▷ Personnes morales ou constructions juridiques qui sont des structures de détention d'actifs personnels (exemple: société de droit commun belge, société de gestion patrimoniale luxembourgeoise);
- ▷ Sociétés dont le capital est détenu par des actionnaires apparents ou représentés par des actions au porteur;
- ▷ Activités nécessitant beaucoup d'espèces;
- ▷ Sociétés dont la structure de propriété paraît inhabituelle ou exagérément complexe au regard de la nature de leurs activités.

2° Facteurs de risques liés aux produits, aux services, aux transactions ou aux canaux de distribution :

- ▷ Services de banques privées;
- ▷ Produits ou transactions susceptibles de favoriser l'anonymat;
- ▷ Relations d'affaires ou opérations qui n'impliquent pas la présence physique des parties et qui ne sont pas assorties de certaines garanties telle qu'une signature électronique;
- ▷ Paiements reçus de tiers inconnus ou non associés;
- ▷ Nouveaux produits et nouvelles pratiques commerciales, notamment les nouveaux mécanismes de distribution, et utilisation de technologies nouvelles ou en cours de développement pour des produits nouveaux préexistant;

3° Facteurs de risques géographiques :

- ▷ Pays identifiés par des sources crédibles comme n'étant pas dotés de systèmes efficaces de lutte contre le BC/FT;
- ▷ Pays identifiés par des sources crédibles comme présentant des niveaux significatifs de corruption ou d'autres activités criminelles;

- ▷ Pays faisant l'objet de sanctions, d'embargos ou d'autres mesures similaires imposées, par exemple, par l'Union européenne ou par les Nations-Unies ;

Pays qui financent ou soutiennent les activités terroristes ou sur le territoire desquels opèrent des organisations terroristes désignées.

3.1.3. ANALYSE INDIVIDUELLE ²⁰²

A côté de cette analyse globale – préalable – les avocats veilleront également à fonder les différentes mesures de vigilance prévues par la Loi ²⁰³ sur une évaluation individuelle des risques de BC/FT tenant compte des particularités du client et de la relation d'affaires ou de l'opération concernée.

Cette évaluation individuelle des risques devra tenir compte par ailleurs de l'évaluation globale des risques précités ainsi que des variables et facteurs repris dans les différentes annexes.

Si, dans le cadre de cette évaluation individuelle des risques, l'avocat doit identifier des cas de risques élevés, il prendra alors des mesures de vigilance accrue. A l'inverse, si l'avocat est en mesure d'identifier des cas de risques faibles, il pourra alors prendre des mesures de vigilance simplifiée.

3.2. Organisation et contrôle interne ²⁰⁴

3.2.1. ETABLISSEMENT DES PROCÉDURES, POLITIQUES ET MESURES ²⁰⁵

Les avocats doivent définir et mettre en application ²⁰⁶ des politiques, des procédures et des mesures de contrôles internes efficaces et proportionnés à leur nature et à leur taille afin de se conformer aux dispositions du système préventif ²⁰⁷.

Il convient en réalité :

- De fixer une politique de lutte efficace ;
- D'établir des procédures internes en découlant ;
- De prévoir des mesures de contrôles internes de la bonne implémentation de ces procédures.

²⁰². Article 19, §2 de la loi.

²⁰³. Celles visées à l'article 19, §1er, 1° à 3°.

²⁰⁵. Article 8 de la loi.

²⁰⁶. Article 8, §1er de la loi.

²⁰⁷. Article 8, § 2 de la loi.

L'avocat devra établir des politiques, de procédures et des mesures de contrôles internes relatives, notamment, aux modèles en matière de gestion des risques, à l'acceptation des clients, à la vigilance à l'égard de la clientèle et des opérations, à la déclaration de soupçons, à la conservation des documents et pièces, au contrôle interne ainsi qu'à la gestion du respect des obligations prévues par le système préventif.

Ces politiques, mesures et procédures devront être approuvées par le responsable AML.

3.2.2. NOMINATION D'UN RESPONSABLE

Les avocats exerçant par le biais d'une association ou cabinet qui est une personne morale désigneront parmi les membres de leur conseil d'administration ou de direction effective, la personne responsable, au plus haut niveau, qui sera chargée de veiller à la mise en œuvre et au respect des dispositions de la Loi, des arrêtés et règlements pris pour son exécution.

L'avocat exerçant par contre en personne physique sera ledit responsable.

Outre le responsable au plus haut niveau, un compliance *officer* ²⁰⁸ peut être nommé qui, lui, sera chargé de veiller à la mise en œuvre des politiques, procédures et mesures de contrôles établies par le responsable ainsi qu'à l'analyse des opérations atypiques et à l'établissement des rapports écrits y relatifs afin de réserver, le cas échéant, les suites requises et, notamment, la dénonciation au Bâtonnier. Il est précisé dans le texte légal que ces fonctions peuvent être exercées par la seule et même personne.

3.2.3. PROTECTION DES « LANCEURS D'ALERTE » ²⁰⁹

Il est également prévu que les entités assujetties doivent mettre en œuvre des procédures qui permettront aux membres de leur personnel de signaler au responsable AML, par une voie spécifique, indépendante et anonyme, les infractions portées à l'encontre de la Loi qu'ils constateraient.

3.2.4. FORMATION DU PERSONNEL ²¹⁰

Comme par le passé, une obligation de formation du personnel est reprise. La Loi spécifie que les entités assujetties doivent prendre des mesures proportionnées à leur risque, à leur nature et à leur taille, afin que les membres de leur personnel, dont la fonction le requiert aient une connaissance des dispositions de la Loi préventive et des arrêtés, règlements pris pour son exécution.

La formation doit également viser les politiques, procédures et mesures de contrôles internes qui ont été définies par le responsable AML afin de pouvoir appliquer concrè-

208. Article 9, §2 de la loi.

209. Article 10 de la loi.

210. Article 11 de la loi.

tement le dispositif BC/FT au sein du cabinet d'avocats.

Enfin, la formation du personnel impose que les personnes dont la fonction le requiert, soient précisément informées de la manière dont elles peuvent signaler en interne les éventuels manquements ²¹¹.

3.3. Vigilance à l'égard de la clientèle et des opérations

Les obligations générales de vigilance sont en réalité au nombre de trois ²¹²:

- 1° La première consiste à identifier et vérifier l'identité des personnes à identifier (voir ci-après);
- 2° La deuxième consiste à évaluer les caractéristiques du client et l'objet et la nature envisagée de la relation d'affaire ou de l'opération occasionnelle et, le cas échéant, obtenir à cet effet des informations complémentaires;
- 3° Exercer une vigilance continue à l'égard des relations d'affaires et des opérations.

L'ensemble de ces mesures de vigilance seront fondées sur une évaluation individuelle ²¹³ des risques de BC/FT tenant compte (i) des particularités du client et (ii) de la relation d'affaires ou de l'opération concernée. Cette évaluation individuelle des risques doit aussi tenir compte de l'évaluation globale effectuée par le cabinet.

Dans le cadre de cette évaluation individuelle, les avocats vérifieront s'il existe des cas de risques plus élevés et – dans ce cas – mettront en œuvre des mesures de vigilance accrue. A l'inverse, ils pourront mettre en œuvre des mesures de vigilance simplifiées s'ils identifient des cas de risques plus faibles ²¹⁴.

Attention particulière: les avocats veilleront, en toute hypothèse, à être en mesure de démontrer aux autorités de contrôle que les mesures de vigilance qu'ils appliquent sont appropriées au regard des risques de BC/FT qu'ils ont identifiés. Il convient donc de bien procéder à l'identification globale d'abord et individuelle ensuite, tenant compte de la particularité du client, de l'opération envisagée, qu'elle soit habituelle ou occasionnelle.

3.3.1. OBLIGATIONS D'IDENTIFICATION ET DE VÉRIFICATION

A. Obligations d'identification

I. Le client

²¹¹. Article 11 de la loi.

²¹². Article 19, §1er de la loi.

²¹³. Article 19, §2 de la loi.

²¹⁴. On rappellera les annexes 2 pour les risques plus faibles et l'annexe 3 pour les risques plus élevés.

La LPBFT impose aux avocats d'identifier leurs clients et de vérifier leur identité au moyen d'un document probant dont il est pris copie sur support papier ou électronique et ce, lorsque ²¹⁵ :

- ▷ Le client souhaite nouer des relations d'affaires qui feront de lui un client habituel ;
- ▷ Le client souhaite réaliser, en dehors des relations d'affaires, une opération dont le montant atteint ou excède 10.000 euros (en une seule ou en plusieurs opérations entre lesquelles semble exister un lien, ou qui consiste en un virement de fonds) ;
- ▷ Il y a soupçon de blanchiment de capitaux ou de financement du terrorisme, en dehors des cas visés ci-dessus ;
- ▷ Il existe des doutes quant à la véracité ou à l'exactitude des données d'identification au sujet d'un client déjà identifié.

Quels sont les documents nécessaires ?

- ▷ Pour les personnes physiques ²¹⁶ : l'identification et la vérification de l'identité portent sur **le nom, le prénom, le lieu et la date de naissance**. Les informations pertinentes doivent, en outre, être recueillies dans la mesure du possible concernant **l'adresse** des personnes identifiées.

Il s'agit donc d'une obligation de résultat en ce qui concerne le nom, le prénom, le lieu et la date de naissance et une obligation de moyen en ce qui concerne l'adresse.

Les avocats seront particulièrement vigilants à demander des documents probants dont ils conserveront copies ²¹⁷.

L'avocat mettra en place un système permettant de renouveler la demande de copies de ces documents lorsque ceux-ci seront échus.

- ▷ Pour les personnes morales ²¹⁸ : l'identification et la vérification de l'identité portent sur la dénomination sociale, le siège social, la liste des administrateurs et les dispositions régissant le pouvoir d'engager la personne morale.
- ▷ Pour les trusts, fiducies ou constructions juridiques similaires ²¹⁹ : la dénomination, les informations relatives au(x) trustee(s) ou fiduciaire(s) ²²⁰, le(s) constituant(s) ²²¹, le cas échéant, le(s) protecteur(s), ainsi que les dispositions régissant le pouvoir d'engager le trust, la fiducie ou la construction juridique similaire.

215. Article 21 de la loi.

216. Article 26, §2, 1° de la loi.

217. - Pour les résidents belges : leur carte d'identité belge ;
- Pour les résidents belges d'origine étrangère : leur carte de résident ;
- Pour les étrangers : copie du passeport, dont on a vérifié la validité.

218. Article 26, §2, 1° de la loi.

219. Article 26, § 2, 3° de la loi.

220. Il conviendra d'appliquer à l'identification des trustees ou fiduciaires les dispositions prévues à l'article 26, §2, 1° o u 2° de la loi, selon qu'il s'agit d'une personne physique ou d'une personne morale.

221. Il conviendra d'appliquer à l'identification des constituants les dispositions prévues à l'article 26, §2, 1° ou 2° de la loi, selon qu'il s'agit d'une personne physique ou d'une personne morale.

Les avocats veilleront donc, en ce qui concerne les personnes morales, à se faire communiquer l'extrait BCE pour les sociétés belges, ou un extrait équivalent pour les sociétés étrangères ainsi que tous règlements et statuts qui permettent de déterminer le mode de fonctionnement de la société et les personnes qui peuvent valablement l'engager.

Par ailleurs ?

- ▷ Les avocats veilleront également à identifier l'objet et la nature envisagée de la relation d'affaire. Il est donc vivement conseillé aux avocats d'envoyer une **lettre de mission** à leurs clients déterminant précisément l'objet de celle-ci ²²².
- ▷ Il conviendra de mettre à jour, en fonction du risque, les données d'identification des clients habituels et de leurs mandataires.
- ▷ Point d'attention particulière :

La Loi prévoit qu'en principe, les destinataires de celle-ci ne peuvent nouer une relation d'affaire lorsqu'ils ne parviennent pas à accomplir leurs devoirs d'identification. Une **exception** ²²³ existe en ce qui concerne les avocats : ceux-ci pourront nouer la relation d'affaire, même s'ils n'arrivent pas à accomplir leurs devoirs d'identification, lorsqu'ils se situent dans l'exception, c'est-à-dire lorsqu'ils évaluent la situation juridique de leurs clients ou lorsqu'ils exercent leur mission de défense ou de représentation de ce client dans une procédure judiciaire ou dans le cadre d'une procédure judiciaire, y compris des conseils dans la perspective d'une telle procédure et en particulier la manière d'engager ou d'éviter une procédure.

II. Les mandataires

Les avocats doivent également identifier les mandataires ²²⁴ de leurs clients, le cas échéant, de la même manière que le leur client ²²⁵.

III. Les bénéficiaires effectifs

Notion

Outre l'obligation d'identifier le client et les mandataires, la Loi impose d'identifier le ou les bénéficiaire(s) effectif(s) des clients ou des mandataires ²²⁶.

Le bénéficiaire effectif est défini ²²⁷ comme : « *la ou les personne(s) physique(s) qui, en dernier ressort, possède ou contrôle le client, le mandataire du client ou le bénéficiaire des contrats d'assurance-vie, et/ou la ou les personne(s) physique(s) pour lesquelles une opération est exécutée ou une relation d'affaires nouée. Sont considérés comme possédant ou contrôlant en dernier ressort le client, le mandataire du client ou le bénéficiaire des contrats d'assurance-vie :*

222. Cette lettre de mission sera d'autant plus fondamentale qu'elle permettra de justifier pour l'avocat selon qu'il estimait que le dossier traité et/ou le client entrerait dans le champ de l'application de la loi ou pas.

223. Article 33, § 2 de la loi.

224. Article 21 de la loi.

225. Article 22 de la loi.

226. Article 21, §1er de la loi.

227. Article 4, 27° de la loi.

▷ *Dans les cas des sociétés :*

- *la ou les personne(s) physique(s) qui possède(nt), directement ou indirectement, un pourcentage suffisant de droit de vote ou une participation suffisante dans le capital de cette société, y compris au moyen d'actions au porteur (un pourcentage de 25% est un indice de pourcentage suffisant);*
- *la ou les personne(s) physique(s) qui exerce(nt) le contrôle de cette société par d'autres moyens;*
- ***si** on ne peut identifier aucune des personnes susmentionnées ou s'il n'est pas certain que la ou les personnes identifiées soient les bénéficiaires effectifs, la ou les personne(s) physique(s) qui occupent la position de dirigeant principal;*

▷ *Dans le cas des fiducies, des trusts ou des constructions similaires :*

- *le constituant;*
- *le ou les fiduciaires ou trustees;*
- *le protecteur le cas échéant;*
- *les bénéficiaires ou, lorsque les personnes qui seront les bénéficiaires de la fiducie ou du trust n'ont pas encore été désignées, la catégorie de personnes dans l'intérêt principal de laquelle la fiducie ou le trust a été constitué ou opère;*
- *toute autre personne physique exerçant le contrôle en dernier ressort sur la fiducie ou le trust du fait qu'elle en est le propriétaire direct ou indirect ou par d'autres moyens.*

▷ *Dans le cas des associations sans but lucratif et des fondations :*

- *Les administrateurs et membres des conseils d'administration ;*
- *Les personnes habilitées à la représenter ;*
- *Les fondateurs des fondations ;*
- *Les personnes chargées de la gestion journalière ;*
- *Les personnes physiques ou, lorsque ces personnes n'ont pas encore été désignées, la catégorie de personnes physiques dans l'intérêt principal desquelles l'association sans but lucratif ou la fondation a été constituée ou opère ;*
- *Toute autre personne physique exerçant par d'autres moyens le contrôle en dernier ressort sur l'association sans but lucratif ou la fondation ».*

Enfin, sont considérées comme la ou les personne(s) physique(s) pour lesquelles une opération est exécutée ou une relation d'affaires nouée, la ou les personne(s) physique(s) qui tirent ou tireront profit de cette opération ou relation d'affaires et qui disposent, en droit ou en fait, directement ou indirectement, du pouvoir de décider de l'exécution de ladite opération ou de la conclusion de ladite relation d'affaires, et/ou d'en fixer les modalités ou de consentir à celle-ci.

Contextualisation

Cette identification des bénéficiaires effectifs doit inclure la prise de mesures raisonnables pour comprendre la structure de propriété et de contrôle du client ou du mandataire qui est une société, une personne morale, une fondation, une fiducie, un trust ou une construction juridique similaire ²²⁸.

Exception ²²⁹

L'entité assujettie ne doit pas identifier le bénéficiaire effectif lorsque le client, le mandataire du client, ou une société qui contrôle le client ou le mandataire est une société cotée sur un marché réglementé, au sens de la directive 2014/65/UE du Parlement européen et du Conseil du 15 mai 2014 concernant les marchés d'instruments financiers et modifiant la directive 2002/92/CE et la directive 2011/61/UE, dans un Etat membre, ou sur un marché réglementé dans un pays tiers où la société cotée est soumise à des dispositions légales qui sont équivalentes à celles énoncées par ladite directive et qui imposent notamment des obligations de publicité des participations dans la société concernée équivalente à celles prévues par le droit de l'Union européenne ²³⁰.

Documents utiles

L'avocat demandera à son client de remplir le formulaire relatif aux bénéficiaires effectifs.

S'agissant d'identifier, *in fine*, une personne physique ²³¹, tous les documents visés ci-dessus devront être récoltés à son sujet. L'obligation de résultat ne concerne toutefois plus que le nom et le prénom, la Loi précisant que l'identification des lieu et date de naissance s'effectue dans la mesure du possible.

L'avocat veillera également à mettre à jour les données relatives aux bénéficiaires effectifs.

La Loi impose par ailleurs aux personnes morales et de communiquer au Registre des bénéficiaires effectifs (UBO), les informations relatives aux bénéficiaires effectifs ²³². Cette obligation est prévue à peine de sanctions.

Point d'attention particulière

En principe, lorsque les destinataires de la Loi ne peuvent accomplir leurs devoirs de vigilance à l'égard de bénéficiaires effectifs, ils ne peuvent nouer ni maintenir une relation d'affaire. Il existe toutefois une **exception** ²³³ expresse en ce qui concerne les

228. Article 23, §1er, al. 2 de la loi.

229. Article 23, § 2 de la loi.

230. Article 23, §2 de la loi.

231. Article 26, § 2, al. 2 de la loi.

232. Article 143 de la loi pour les associations et les fondations (modification de la loi du 27 juin 1921) ; article 153 de la loi pour les sociétés (modification du Code des sociétés).

233. Article 33, §2 de la loi.

avocats lorsqu'ils sont dans le cadre de l'exception à l'application de la Loi : ainsi, même s'ils ne parviennent pas à identifier les bénéficiaires effectifs, ils pourront nouer une relation d'affaire lorsqu'ils évaluent la situation juridique de leur client ou lorsqu'ils exercent leur mission de défense ou de représentation de ce client dans une procédure judiciaire ou dans le cadre d'une procédure judiciaire, y compris les conseils dans la perspective d'une telle procédure et en particulier la manière d'engager ou d'éviter une telle procédure.

IV. Risk based approach

- ▷ Risque faible par rapport au (i) client, (ii) la relation d'affaires ou (iii) l'opération :

L'avocat peut réduire le nombre d'informations à recueillir mais attention, les informations recueillies devront demeurer suffisantes pour permettre de distinguer le client (personne physique ou morale) son mandataire ou son bénéficiaire effectif.

- ▷ Risques élevés par rapport au (i) client, (ii) la relation d'affaires ou (iii) l'opération :

L'avocat doit s'assurer avec une attention **accrue** que les informations qu'il recueille lui permettent de distinguer de façon **incontestable** la personne concernée de toute autre. Au besoin, il conviendra de recueillir à cette fin des informations complémentaires.

B. Obligations de vérification de l'identité

La Loi impose non seulement d'identifier les clients, leur mandataire ou leur bénéficiaire effectif mais également de vérifier l'identité desdites personnes ²³⁴.

Pour ce faire ²³⁵, les avocats devront **confronter** tout ou partie des données d'identification recueillies (nom, prénom, adresse, etc.) à un ou plusieurs documents probants ou sources fiables et indépendantes d'informations permettant de confirmer ces données, en vue d'acquérir un degré suffisant de certitude qu'elles connaissent les personnes concernées.

A nouveau, l'avocat devra effectuer cette obligation en se basant sur une analyse du risque. Si celui-ci est plus faible, l'avocat pourra réduire le nombre d'informations pour vérifier celles qu'il a obtenues en vue d'identifier son client, le mandataire ou les bénéficiaires effectifs. Au contraire si le risque est élevé, l'avocat mettra en œuvre une procédure de vigilance **accrue** pour s'assurer avec une attention accrue que les documents et sources d'informations auxquels il a recours pour vérifier les informations relatives à l'identification, lui permettent d'acquérir un degré élevé de certitude quant à sa connaissance de la personne concernée.

L'avocat ne pourra donc se contenter d'obtenir copie de la carte d'identité et/ou du passeport, il devra vérifier (i) l'exactitude de ces documents et (ii) confronter les informations reçues à d'autres sources.

A cette fin, l'article 28 de la Loi prévoit que l'avocat, pourra avoir accès, par le biais

d'AVOCATS.BE, au registre national. Cette faculté sera offerte aux seules fins de :

- De vérifier l'identité des clients et des mandataires de ceux-ci, qui sont des personnes physiques et ne sont pas présents lors de leur identification ;
- De vérifier de l'identité des bénéficiaires effectifs des clients ;
- De procéder à la mise à jour des données d'identification relatives aux clients, mandataires et bénéficiaires effectifs.

C. Moment auquel les obligations d'identification et vérification doivent intervenir

La Loi impose aux avocats de satisfaire à leur obligation d'identification de leur client, les mandataires et des bénéficiaires effectifs avant d'entrer en relation d'affaires avec ces personnes ou d'exécuter les opérations occasionnelles pour lesquelles ils sont sollicités.

En outre, en ce qui concerne les mandataires de leur client, l'avocat satisfera à son obligation d'identification et de vérification préalablement à l'exercice, par ces mandataires, de leur pouvoir d'engager les clients qu'ils représentent.

Toutefois, conformément à l'article 31 de la loi, les avocats pourront, dans des circonstances particulières qui seront énumérées alors limitativement dans leurs procédures internes, et pour autant qu'il soit nécessaire de ne pas interrompre l'exercice des activités, vérifier l'identité des personnes (client, mandataire et bénéficiaire effectif) au cours de la relation d'affaires si :

- Il ressort de l'évaluation individuelle des risques réalisés que la relation d'affaires présente un risque faible de BC/FT et ;
- La vérification de l'identité des personnes concernées est effectuée dans les plus brefs délais après un premier contact avec le client.

D. Interdiction

En principe, conformément à l'article 33 de la Loi, lorsque les entités assujetties ne peuvent satisfaire à leurs obligations d'identification et de vérification de l'identité des clients, de ses mandataires ou de bénéficiaires effectifs dans les délais susvisés, elles ne peuvent ni nouer la relation d'affaires ni effectuer d'opérations pour ce client. Elles doivent par ailleurs mettre un terme à la relation d'affaires qui aurait déjà été nouée.

En outre, elles analysent si les causes de l'impossibilité de satisfaire aux obligations d'identification et de vérification sont de nature à susciter un soupçon.

Toutefois, en ce qui concerne les avocats, cette interdiction n'est pas applicable à la **stricte condition** que l'avocat évalue la situation juridique de son client ou exerce sa mission de défense ou de représentation de son client dans une procédure judiciaire

ou concernant une telle procédure, y compris dans le cadre de conseils relatifs à la manière d'engager ou d'éviter une telle procédure.

E. Durée de conservation des données

Celle-ci est portée à dix ans.

F. Résumé des obligations d'identification

1. D'abord et avant tout: procéder à une analyse globale des risques tenant compte de:

- ▷ Nature des services;
- ▷ Types de clientèle;
- ▷ Localisation géographique.

Ceci permettra de délimiter les risques de BC/FT.

2. Respecter ses obligations

Quand les avocats sont-ils concernés ?

1. Lorsqu'ils assistent un client dans la préparation ou la réalisation de transactions concernant:

- ▷ l'achat ou la vente de biens immeubles ou d'entreprises commerciales;
- ▷ la gestion de fonds, de titres ou d'autres actifs appartenant aux clients;
- ▷ ouverture ou la gestion de comptes bancaires ou d'épargne ou de portefeuilles;
- ▷ l'organisation des apports nécessaire à la constitution, la gestion ou la direction des sociétés;
- ▷ la constitution, la gestion ou la direction de sociétés, de trusts, de fiducies ou de constructions juridiques similaires;

2. Lorsqu'ils agissent au nom d'un client ou pour le compte de celui-ci dans toutes transactions financières ou immobilières.

Lorsque le dossier concerne un des cas mentionnés ci-dessus, il convient :

- **Procéder à une analyse individuelle tenant compte (i) client (ii) relation d'affaires ou (iii) opération.**
- Lorsque le client est une personne physique :
 - ▷ Copier électroniquement sa carte d'identité

- ▷ Faire une copie papier de sa carte d'identité

Si le client n'est pas de nationalité belge :

- ▷ Faire une copie papier de sa carte d'identité ou de son passeport

→ Vérifier ces informations → Registre national + vigilance accrue

- Lorsque le client est une société :

- ▷ Obtenir l'identité BCE de la société (ou équivalent étranger) ;
- ▷ Obtenir le nom des administrateurs (mentionnés à la BCE)
- ▷ Demander une copie papier de la carte d'identité des administrateurs et/ou du passeport s'ils sont étrangers
- ▷ Faire compléter par le client la fiche des bénéficiaires effectifs du client
- ▷ Demander une copie de la carte d'identité des bénéficiaires effectifs et/ou du passeport s'ils sont étrangers.

→ Vérifier ces informations → Registre national + vigilance accrue

- Répertorier le dossier comme étant visé par le cham d'application de la loi

- Monitorer les informations durant toute la relation

- Exception ?

Aucune exception à cette obligation d'identification et de vérification.

- Conséquence : **interdiction** de nouer la relation d'affaires **sauf si** l'avocat agit dans le cadre de l'exception :

- ▷ évalue la situation juridique de son client ;
- ▷ exerce sa mission de défense ou de représentation de ce client dans le cadre d'une procédure judiciaire ;
- ▷ conseille le client, pendant ou après une procédure judiciaire ;
- ▷ conseille le client sur la manière d'engager ou d'éviter une procédure.

3.3.2. OBLIGATION D'ÉVALUATION DES (I) CARACTÉRISTIQUES DU CLIENT ET (II) L'OBJET ET LA NATURE DE LA RELATION D'AFFAIRES OU (III) DE L'OPÉRATION ENVISAGÉE

L'avocat ne devra pas seulement identifier et vérifier l'identité de son client mais il devra également prendre les mesures adéquates pour pouvoir évaluer (i) les caractéristiques du client et (ii) l'objet et la nature de la relation d'affaires ou (iii) de l'opération occasionnelle envisagée ²³⁶.

Les mesures adéquates qui doivent être ainsi prises permettront à l'avocat de pouvoir mettre en œuvre ²³⁷:

- ▷ Sa politique d'acceptation des clients ;
- ▷ Son exécution de l'obligation de vigilance continue ;
- ▷ Déterminer si le client ou l'opération exige une vigilance accrue.

Ces informations devront être obtenues au plus tard au moment où la relation d'affaires est nouée ou l'opération occasionnelle réalisée ²³⁸.

Comme toujours dans l'esprit de la Loi, les mesures devront être prises de manière proportionnée au niveau du risque déterminé de manière individuelle ²³⁹.

En principe, si les entités assujetties ne peuvent satisfaire à cette obligation d'identification des caractéristiques du client, de l'objet, de la nature de la relation d'affaires ou de l'opération occasionnelle envisagée, elles doivent mettre un terme à leur relation.

Une exception est toutefois prévue pour les avocats ²⁴⁰ lorsqu'ils évaluent la situation juridique de leur client ou exercent leur mission de défense ou de représentation de ce client dans une procédure judiciaire ou concernant une telle procédure, y compris dans le cadre de conseils relatifs à la manière d'engager ou d'éviter une telle procédure ²⁴¹.

3.3.3. OBLIGATIONS DE VIGILANCE

A. Principe : risk based approach (rappel)

L'avocat visé par la LPBFT est tenu à une obligation de vigilance tant à l'égard de son client que des opérations envisagées.

²³⁶. Article, 19, § 1er, 2° de la loi.

²³⁷. Article 34, §1er, al. 2 de la loi.

²³⁸. Article 34, § 1er, dernier al. de la loi.

²³⁹. Article 34, §1er, dernier al. de la Loi et article, 19, §2, al. 1er de la loi.

²⁴⁰. Article 34, §3 de la loi.

²⁴¹. Article 34, §4 de la loi.

Cette vigilance, plus ou moins accrue, tiendra compte notamment du risque plus ou moins élevé lié au profil même du client ou de l'opération présentée. Une grille des risque avec ou sans pondération et leur mode d'emploi ont établis pour vous y aider.

B. Vigilance continue

L'avocat devra exercer une vigilance continue (i) à l'égard de son client et, (ii) procéder à un examen attentif des opérations effectuées.

I. Par rapport au client

La Loi impose de tenir à jour toutes les données détenues suite aux obligations d'identification et de vérification de celles-ci afin, notamment, de pouvoir tenir compte de la modification d'éléments qui ont été considérés comme pertinents dans l'analyse individuelle du risque ²⁴².

II. Par rapport à l'opération

La loi impose à l'avocat de procéder à un examen attentif des opérations effectuées pendant la durée de la relation d'affaires, ainsi que, si nécessaire, de l'origine des fonds et ce, afin de vérifier que ces opérations sont cohérentes par rapport aux caractéristiques du client, à l'objet et à la nature de la relation d'affaires ou de l'opération envisagée et au profil de risque du client, afin de détecter les opérations atypiques qui doivent être soumises à une analyse approfondie ²⁴³ (cf. ci-dessous).

La loi empêche les entités assujetties qui ne pourraient satisfaire à cette obligation de vigilance continue de pouvoir nouer la relation d'affaires ni effectuer l'opération pour le client. Toutefois, cette interdiction ne s'applique pas aux avocats à la stricte condition, dit la Loi, qu'il évalue la situation juridique de son client ou exerce une mission de défense ou de représentation de ce client dans une procédure judiciaire ou concernant une telle procédure, y compris dans le cadre de conseils relatifs à la manière d'engager ou d'éviter une telle procédure ²⁴⁴.

C. Vigilance accrue pour les avocats

I. Identification différée

Pour rappel, l'article 31 de la Loi autorise les avocats à procéder ultérieurement à l'identification des clients, de leur mandataire et de leurs bénéficiaires effectifs lorsque d'une part, les procédures internes énumèrent limitativement les circonstances particulières qui le permettent et que d'autre part, il est nécessaire de ne pas interrompre l'exercice des activités. En outre, cela ne peut intervenir que si d'une part, l'avocat estime sur une base d'évaluation individuelle des risques que la relation d'affaires présente un faible risque de BC/FT et que, d'autre part, la vérification de l'identité des personnes est effectuée dans les plus brefs délais après le premier contact avec le client.

Dans cette hypothèse, conformément à l'article 37, §1er de la Loi, l'avocat devra faire preuve d'une vigilance accrue obligatoire.

²⁴². Article 35, §1er, 2° de la loi.

²⁴³. Article 35, §1er, 1° de la loi.

²⁴⁴. Article 35, §3 de la loi

II. Pays tiers à haut risque ²⁴⁵

La loi impose également une vigilance accrue lorsque l'avocat est en relation avec des personnes physiques ou morales ou avec des constructions juridiques, tels que des trusts ou des fiducies, établies dans un pays tiers à haut risque.

III. Fraude fiscale grave, organisée ou non

Il convient pour les avocats d'appliquer les mesures de vigilance accrue, tenant compte en particulier du risque de blanchiment de capitaux issus de la fraude fiscale grave, organisée ou non :

- ▷ A l'égard des opérations, en ce compris la réception de fonds, qui ont un lien quelconque avec un Etat à fiscalité inexistante ou peu élevée visé dans la liste fixée par arrêté royal conformément à l'article 307, §1er, alinéa 6 ²⁴⁶ du CIR92 et ;
- ▷ A l'égard des relations d'affaires dans le cadre desquelles des opérations, en ce compris la réception de fonds, qui ont un lien quelconque avec un Etat susvisé ou, dans le cadre desquelles interviennent, à quelque titre que ce soit, des personnes physiques ou morales ou des constructions juridiques, tels que des trusts ou des fiducies, établies dans un tel Etat ou sont soumises au droit d'un tel Etat.

IV. Personnes politiquement exposées ²⁴⁷ (PPE)

La Loi impose une vigilance accrue aux avocats qui effectuent des opérations ou qui nouent des relations d'affaires avec des personnes politiquement exposées ²⁴⁸, des membres de leur famille ²⁴⁹ ou des personnes connues pour être étroitement associées ²⁵⁰ à ces personnes politiquement exposées.

245. Article 4, 8° et 9° de la loi : Pays ne faisant pas partie de l'E.E.E. et dont les dispositifs en matière de lutte contre le BC/FT sont identifiés par la Commission européenne.

246. Devenu l'article 307, §1er/2, alinéa 3.

247. Article 41 de la loi.

248. Les chefs d'Etats, de gouvernement, les Ministres et Secrétaires d'Etats ;
- Les parlementaires ;
- Les membres des organes dirigeants des partis politiques ;
- Des membres des Cours suprêmes, des Cours constitutionnelles ou d'autres juridictions y compris administratives dont les décisions ne sont habituellement pas susceptibles de recours sauf circonstances exceptionnelles ;
- Les membres des cours des comptes et de la direction des banques centrales ;
- Les ambassadeurs, les consules, les chargés d'affaires et les officiers supérieurs des forces armées ;
- Les membres de organes d'administration, de direction ou de surveillance des entreprises publiques ;
- Les directeurs, les directeurs adjoints et les membres du conseil d'une organisation internationale, ou les personnes qui occupent une position équivalente en son sein

249. Le conjoint ou toute personne considérée comme équivalent, les enfants et leur conjoint ou toute personne considérée comme équivalent et les parents.

250. Toute personne physique connue pour être, conjointement avec un PPE, le bénéficiaire effectif d'une personne morale ou d'une construction juridique ou pour entretenir toute autre relation d'affaire étroite avec une telle personne.
Toute personne physique qui le seul bénéficiaire effectif d'une personne morale ou d'une construction juridique connue pour avoir été de facto créée au profit d'un PPE

Outre les mesures d'identification et des vérifications d'identification, les avocats veilleront à prendre des mesures qui :

- ▷ Permettent de disposer d'un système adéquat de gestion des risques et notamment, de déterminer si le client, un mandataire du client, ou le bénéficiaire effectif du client est ou devient, en cours de relation, une personne politiquement exposée ;
- ▷ Permettent d'appliquer les mesures suivantes pour toute relation d'affaires avec un personne politiquement exposée :
 - Obtenir d'un membre d'un niveau élevé de la hiérarchie l'autorisation de nouer ou de maintenir une relation d'affaires avec des personnes politiquement exposées ;
 - Prendre les mesures appropriées pour établir alors l'origine du patrimoine et des fonds impliqués dans la relation d'affaires ou l'opération avec des personnes politiquement exposées ;
 - Exercer une surveillance accrue de la relation d'affaires.

Attention particulière : la personne politiquement exposée demeure à risque pendant douze mois au moins après avoir cessé d'exercer une fonction publique importante pour le compte d'un Etat membre ou d'un pays tiers ou pour le compte d'une organisation internationale ²⁵¹.

Attention particulière : contrairement à l'ancienne Loi, les personnes politiquement exposées sont celles qui sont définies comme telles par la Loi ²⁵² que ses fonctions soient exercées à l'étranger ou en Belgique. En d'autres termes, toute personne relevant de cette définition, en ce compris belge, est considérée comme une personne politiquement exposée et implique une vigilance accrue.

3.3.4. RÉSUMÉ

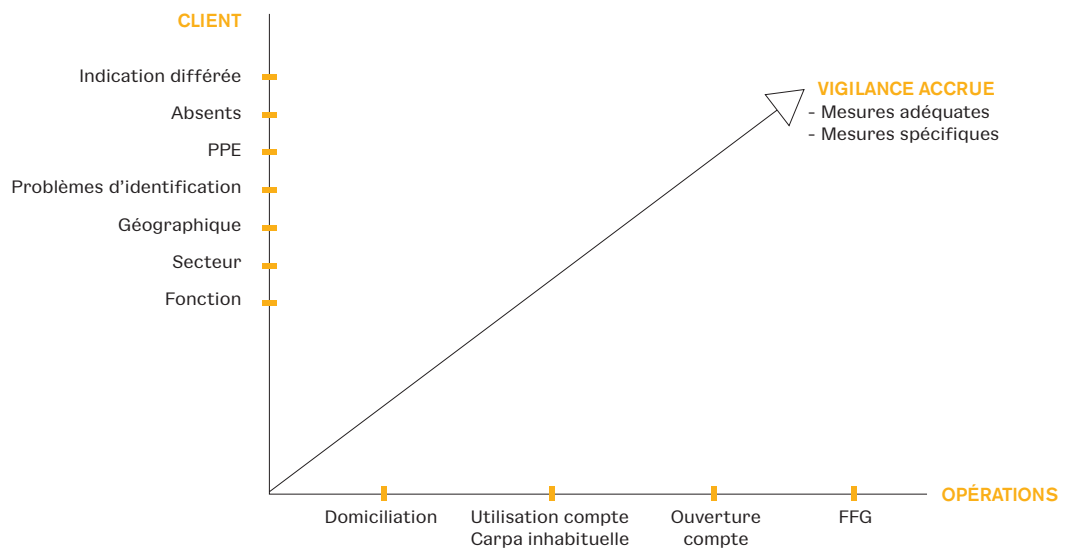
RISQUE CLIENT

Vigilance continue (pas statique)



Risk based approach

RISQUE OPÉRATION



4. Obligations de déclaration de soupçons

4.1. Les opérations atypiques ²⁵³

Les avocats doivent soumettre à une analyse spécifique, sous la responsabilité du responsable AML, les opérations atypiques identifiées par application de leurs obligations de vigilance continue afin de déterminer si ces opérations peuvent être suspectées d'être liées au blanchiment de capitaux ou au financement du terrorisme.

L'avocat examinera notamment, dans la mesure de ce qui est raisonnablement possible, le contexte et la finalité de toute transaction complexe et d'un montant inhabituellement élevé, ainsi que tout schéma inhabituel de transaction n'ayant pas d'objet économique ou licite apparent.

L'avocat veillera à rédiger un rapport écrit ²⁵⁴ sur l'analyse ainsi réalisée. Cette analyse doit donc aboutir à déterminer s'il y a ou non soupçon de blanchiment.

4.2. Déclaration de soupçons : l'exception du secret professionnel

I. Principe

En ce qui concerne les avocats, l'article 52 de la Loi leur impose, lorsqu'ils agissent **dans le cadre des activités délimitées** de la LPBFT et qu'ils sont confrontés à des fonds, des opérations à exécuter ou des faits dont ils savent ou soupçonnent ou ont des motifs raisonnables de soupçonner d'être liés au blanchiment de capitaux ou au financement du terrorisme d'en informer immédiatement le bâtonnier de l'Ordre dont ils relèvent.

II. L'exception

Toutefois, aucune transmission d'information ne peut être effectuée par l'avocat si ces informations ou renseignements ont été reçues d'un de ses clients ou obtenues sur un de ses clients *« lors de l'évaluation de la situation juridique de ce client ou dans l'exercice de leur mission de défense ou de représentation de ce client dans une procédure*

judiciaire ou concernant une telle procédure, y compris dans le cadre de conseils relatifs à la manière d'engager ou d'éviter une procédure, que ces informations soient obtenues avant, pendant ou après cette procédure» ²⁵⁵.

III. L'exception à l'exception

Nonobstant, l'avocat est tenu de procéder à une déclaration de soupçon si – alors qu'il se situe donc en principe dans le champ d'application de l'exception :

- ▷ l'avocat prend part à des activités de blanchiment de capitaux ou de financement du terrorisme ;
- ▷ l'avocat fournit un conseil juridique à des fins de blanchiment de capitaux ou de financement du terrorisme ; ou
- ▷ l'avocat sait que le client le sollicite à de telles fins ²⁵⁶.

En d'autres termes, la Loi impose à l'avocat participant activement à des actes de blanchiment de capitaux ou de financement du terrorisme (ou fournissant un conseil juridique à ces fins) de procéder à une déclaration de soupçon de ses propres actes. Quel que soit finalement le sens (voire le non-sens) de ce texte, **on rappellera utilement que l'avocat ne prêtera en aucun cas son concours (fût-ce en donnant les conseils permettant sa réalisation) à la commission d'une infraction, quelle qu'elle soit, en ce compris, l'infraction de blanchiment.**

Précisons par ailleurs que dans cette dernière hypothèse, le Code de déontologie de l'avocat permet à ce dernier de dissuader son client sans qu'il ne doive alors procéder à une déclaration de soupçons ²⁵⁷.

IV. En résumé

L'obligation de déclaration de l'avocat ne pourra s'exercer que dans le cadre d'une double restriction :

- ▷ D'une part, l'avocat doit agir en dehors de toute activité d'évaluation de la situation juridique d'un client ou de ses missions de défense ou de représentation en justice (essence-même de la profession d'avocat) ;
- ▷ D'autre part, l'avocat doit agir dans l'exercice des activités énumérées limitativement par l'article 5, 28° de la Loi.

V. Protection du secret professionnel

Comme précisé ci-dessus, et contrairement à l'ensemble des autres destinataires de la Loi, l'avocat ne communiquera pas cette déclaration de soupçon à la CTIF mais directement à son bâtonnier. Celui-ci devra vérifier le respect des conditions d'application de la Loi propres à l'avocat. Si les conditions sont respectées, il transmettra immédiatement, par écrit ou par voie électronique, les informations à la CTIF ²⁵⁸.

Précisons enfin que lorsque l'avocat aura transmis pareille déclaration de soupçon à

255. Article 52 de la loi.

256. Article 53 de la loi in fine.

257. Code de déontologie de l'avocat, op. cit, article 4.72 in fine.

258. Article 52, al.2 de la loi.

son bâtonnier, il ne pourra en informer le client ²⁵⁹. Tenant compte toutefois de nos règles de déontologie et le principe légitime confiance qui doit prévaloir dans la relation entre un avocat et son client, les avocats seront invités à se décharger du dossier.

VI. Sanctions et contrôles

La LPBFT prévoit, en ce qui concerne les avocats, que les autorités disciplinaires doivent mettre en œuvre des dispositifs efficaces de contrôle du respect par les avocats de leurs obligations. Cette obligation de contrôle doit elle-même être effectuée en fonction d'une analyse ciblée des risques. A cette fin, l'OVb et/ou AVOCATS.BE pourront se faire communiquer tous les renseignements jugés utiles concernant la manière dont les avocats mettent en œuvre leurs obligations reprises à la LPBFT.

Sans préjudice d'autres mesures définies par d'autres Lois ou règlements, les autorités disciplinaires pourront, en cas de non-respect par les avocats de leurs obligations à la LPBFT :

- ▷ Procéder à la publication, suivant les modalités déterminées, de décisions ou mesures qu'elles prennent ;
- ▷ Infliger une amende administrative ²⁶⁰ dont le montant ne peut être inférieur à 250 euros et ne peut excéder 1.250.000 euros et ce, après avoir entendu les personnes dans leur défense ou du moins les avoir convoquées.

Des sanctions pénales ²⁶¹ sont également possibles : amende de 150 euros à 5.000 euros.

5. Droit pénal

5.1. Texte légal

L'article 505 du Code pénal dispose :

« Seront punis d'un emprisonnement de quinze jours à cinq ans et d'une amende de vingt-six francs à cent mille francs ou d'une de ces peines seulement :

1° ceux qui auront recelé, en tout ou en partie, les choses enlevées, détournées ou obtenues à l'aide d'un crime ou d'un délit ;

2° ceux qui auront acheté, reçu en échange ou à titre gratuit, possédé, gardé ou géré des choses visées à l'article 42, 3°, alors qu'ils connaissaient ou devaient connaître l'origine de ces choses au début de ces opérations ;

²⁵⁹. Article 55 de la loi.

²⁶⁰. Article 132, §2, al. 2 de la loi.

²⁶¹. Article 136, 3° de la loi.

3° ceux qui auront converti ou transféré des choses visées à l'article 42, 3°, dans le but de dissimuler ou de déguiser leur origine illicite ou d'aider toute personne qui est impliquée dans la réalisation de l'infraction d'où proviennent ces choses, à échapper aux conséquences juridiques de ses actes ;

4° ceux qui auront dissimulé ou déguisé la nature, l'origine, l'emplacement, la disposition, le mouvement ou la propriété des choses visées à l'article 42, 3°, alors qu'ils connaissaient ou devaient connaître l'origine de ces choses au début de ces opérations.

Les infractions visées à l'alinéa 1er, 3° et 4°, existent même si leur auteur est également auteur, coauteur ou complice de l'infraction d'où proviennent les choses visées à l'article 42, 3°. Les infractions visées à l'alinéa 1er, 1° et 2°, existent même si leur auteur est également auteur, coauteur ou complice de l'infraction d'où proviennent les choses visées à l'article 42, 3°, lorsque cette infraction a été commise à l'étranger et ne peut être poursuivie en Belgique.

Sauf à l'égard de l'auteur, du coauteur ou du complice de l'infraction d'où proviennent les choses visées à l'article 42, 3°, les infractions visées à l'alinéa 1er, 2° et 4°, ont trait exclusivement, en matière fiscale, à des faits commis dans le cadre de la fraude fiscale grave, organisée ou non.

Les organismes et les personnes visées aux articles 2, 2bis et 2ter de la loi du 11 janvier 1993 relative à la prévention de l'utilisation du système financier aux fins de blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme, peuvent se prévaloir de l'alinéa précédent dans la mesure où, à l'égard des faits y visés, ils se sont conformés à l'obligation prévue à l'article 28 de la loi du 11 janvier 1993 qui règle les modalités de la communication d'informations à la Cellule de traitement des Informations financières.

Les choses visées à l'alinéa 1er, 1° du présent article constituent l'objet de l'infraction couverte par cette disposition, au sens de l'article 42, 1°, et seront confisquées, même si la propriété n'en appartient pas au condamné, sans que cette peine puisse cependant porter préjudice aux droits des tiers sur les biens susceptibles de faire l'objet de la confiscation.

Les choses visées à l'alinéa 1er, 3° et 4°, constituent objet des infractions couvertes par ces dispositions, au sens de l'article 42, 1°, et seront confisquées, dans le chef de chacun des auteurs, coauteurs ou complices de ces infractions, même si la propriété n'en appartient pas au condamné, sans que cette peine puisse cependant porter préjudice aux droits des tiers sur les biens susceptibles de faire l'objet de la confiscation. Si ces choses ne peuvent être trouvées dans le patrimoine du condamné, le juge procédera à leur évaluation monétaire et la confiscation portera sur une somme d'argent qui lui sera équivalente. Dans ce cas, le juge pourra toutefois réduire cette somme en vue de ne pas soumettre le condamné à une peine déraisonnablement lourde.

Les choses visées à l'alinéa 1er, 2°, du présent article constituent l'objet de l'infraction couverte par cette disposition, au sens de l'article 42, 1°, et seront confisquées, dans le chef de chacun des auteurs, coauteurs ou complices de ces infractions, même si la propriété n'en appartient pas au condamné, sans que cette peine puisse cependant porter préjudice aux droits des tiers sur les biens susceptibles de faire l'objet de la confiscation. Si ses choses ne peuvent être trouvées dans le patrimoine du condamné, le juge procédera à leur évaluation monétaire et la confiscation portera sur une somme d'argent qui sera proportionnelle à la participation du condamné à l'infraction.

La tentative des délits visés aux 2°, 3° et 4° du présent article sera punie d'un emprisonnement de huit jours à trois ans et d'une amende de vingt-six francs à cinquante mille francs ou d'une de ces peines seulement.

Les personnes punies en vertu des présentes dispositions pourront, de plus, être condamnées à l'interdiction, conformément à l'article 33».

5.2. Éléments constitutifs

5.2.1. ÉLÉMENTS MATÉRIELS

I. Objet de l'infraction

L'infraction est commise lorsque l'un des actes de blanchiment incriminés par la Loi (voyez infra) porte sur les choses visées à l'article 42, 3° du Code pénal, soit :

- ▷ Les avantages patrimoniaux tirés directement de l'infraction ;
- ▷ Les biens et les valeurs qui leur ont été substitués, ou ;
- ▷ Les revenus de ces avantages investis.

II. Comportements visés

L'article 505 du Code pénal a donc érigé en infractions différents types d'actes constitutifs de blanchiment. Ces comportements sont les suivants :

- le fait d'acheter, de recevoir en échange ou à titre gratuit, de posséder, de garder ou de gérer des avantages patrimoniaux tirés directement de l'infraction, des biens et valeurs y substitués ainsi que des revenus y relatifs (505, alinéa 1er, 2°) ;
- le fait de convertir ou de transférer les choses susmentionnées et ce, dans le but d'en dissimuler ou de déguiser la provenance illicite ou d'aider une personne, impliquée dans la réalisation de l'infraction, à échapper aux conséquences juridiques de celle-ci (505, alinéa 1er, 3°) ;
- le fait de dissimuler ou de déguiser la nature, l'origine, l'emplacement, la disposition, le mouvement ou la propriété des avantages patrimoniaux visés par l'article 42, 3° (505, alinéa 1er, 4°).

5.2.2. ÉLÉMENT MORAL

L'infraction de blanchiment sera établie si l'auteur était animé d'un dol spécial qui varie selon le comportement répréhensible visé.

En ce qui concerne les comportements visés, par l'article 505, alinéa 1er, 2° et 4°, l'auteur de la prévention ne pourra être poursuivi que pour autant que ce dernier connaissait ou devait connaître l'origine illicite des avantages patrimoniaux et ce, au début des opérations.

Par contre, en ce qui concerne les actes visés par l'article 505, al. 1er, 3°, l'élément intentionnel du délit sera établi si le Ministère public peut rapporter la preuve que le prévenu connaissait effectivement l'origine illicite de ces biens (article 505, alinéa 1er, 2° et 4° a contrario) et qu'il a agi de la sorte dans le but de dissimuler l'origine illicite ou d'aider une personne à échapper aux conséquences juridiques de ses actes.

5.3. Infraction de base

Toute infraction, en ce compris fiscale, peut générer un avantage patrimonial susceptible de confiscation. Tout acte de blanchiment posé sur un tel avantage sera susceptible de poursuites correctionnelles.

Par ailleurs, le blanchiment constituant une infraction autonome, ne seront pas pertinents :

- ▷ Le fait que l'infraction originaire soit prescrite ;
- ▷ Le fait que l'infraction originaire ne soit pas établie ²⁶² ;
- ▷ Le fait que l'infraction originaire ait été commise à l'étranger.

On rappellera utilement qu'en aucun cas, un avocat ne peut participer ou prêter son concours à une infraction de blanchiment d'argent (ni à aucun autre).

Notre profession ne peut, en aucun cas, devenir le repaire de ceux qui cherchent précisément des solutions quant à des avantages patrimoniaux qu'ils ont obtenu en procédant à des infractions. L'avocat devra, au contraire, en dissuader le client.

Enfin, et pour rappel, même lorsqu'il procède à l'évaluation juridique de son client ou qu'il l'assiste dans le cadre d'une procédure, l'avocat ne pourra se retrancher derrière son secret professionnel et devra émettre une déclaration de soupçon lorsqu'il est précisément sollicité afin de donner des conseils en vue d'un blanchiment d'argent, sauf s'il en dissuade son client.

5.4. L'infraction de blanchiment et l'avocat par rapport à l'infraction de base

Selon l'article 505, alinéa 3 du Code pénal, « *sauf à l'égard de l'auteur, du coauteur ou du complice de l'infraction d'où proviennent les choses visées à l'article 42, 3°, les infractions visées à l'alinéa 1er, 2° et 4°, ont trait exclusivement, en matière fiscale, à des faits commis dans le cadre de la fraude fiscale grave, organisée ou non* ».

Attention toutefois, le texte de l'article 505 est complété comme suit à l'alinéa suivant: « *les organismes et les personnes visées aux articles 2, 2bis et 2ter de la loi du 11 janvier 1993 relative à la prévention de l'utilisation du système financier aux fins de blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme, peuvent se prévaloir de l'alinéa précédent dans la mesure où, à l'égard des faits y visés, ils se sont conformés à l'obligation prévue à l'article 28 de la loi du 11 janvier 1993 qui règle les modalités de la communication d'informations à la Cellule de traitement des Informations financières* ».

Ceci démontre à quel point nos obligations préventives sont importantes.

6. Droit Comparé

Comme on le sait maintenant, sous l'impulsion des directives européennes et des instruments internationaux, chaque pays adopte des mesures et une législation relative à la lutte contre le blanchiment.

La Belgique étant un des carrefour du monde et nos relations avec des confrères, des personnes ou des sociétés dépendants d'autres législations imposent une prudente sensibilité à ce qui se passe « ailleurs ».

6.1. France

En France, on pourra utilement ce documenter par la lecture du « *Manuel de sensibilisation au blanchiment de capitaux et au financement du terrorisme à l'intention des contrôleurs des impôts* » publié le 19 juin 2019. (<https://www.oecd.org/fr/fiscalite/delits/manuel-sensibilisation-blanchiment-capitaux-et-financement-terrorisme-a-intention-controlleurs-impots.pdf>)

Il existe également TRACFIN . Tracfin est un Service de renseignement placé sous l'autorité du Ministère de l'Action et des Comptes publics. Les missions de TRACFIN sont semblables à celles dévolues à la CTif en Belgique. Comme la CTif, TRACFIN rend compte au GAFI.

Tracfin se définit ainsi : « *Tracfin est un Service de renseignement placé sous l'autorité du Ministère de l'Action et des Comptes publics. Il concourt au développement d'une économie saine en luttant contre les circuits financiers clandestins, le blanchiment d'argent et le financement du terrorisme. Le Service est chargé de recueillir, analyser et enrichir les déclarations de soupçons que les professionnels assujettis sont tenus, par la loi, de lui déclarer. Tracfin n'est pas habilité à recevoir et traiter les informations transmises par des particuliers.* »

Il est intéressant de relever sur leur site la publication qui concerne notamment nos Confrères français avec qui nous pouvons nouer des relations professionnelles. On sera particulièrement attentif aux seize critères retenus par Tracfin comme constituant indice d'obligation de dénonciation.

Cette publication est reprise ci-après dans sa version de mars 2020.

« *Les professions non-financières*

Qui doit déclarer ?

- ▷ Les professionnels du chiffre
- ▷ Les professionnels du droit
- ▷ Les professionnels du secteur de l'immobilier. : intermédiaires immobiliers
- ▷ Les professionnels du secteur du jeu
- ▷ Les personnes se livrant habituellement au commerce ou organisant la vente de pierres précieuses, de matériaux précieux, d'antiquités ou d'œuvres d'art
- ▷ Les commissaires priseurs judiciaires
- ▷ Les sociétés de ventes volontaires de meubles aux enchères publiques
- ▷ Les sociétés de domiciliation
- ▷ Les agents sportifs

Que faut-il déclarer ?

Les professionnels déclarants sont tenus d'effectuer à Tracfin une déclaration de soupçon dans les cas repris à l'article L 561-15 du code monétaire et financier. Pour en savoir plus

Les professionnels déclarants sont tenus d'effectuer à Tracfin une déclaration de soupçon dans les cas repris à l'article L 561-15 du code monétaire et financier.

Le champ d'application général

Ils ont l'obligation de déclarer à Tracfin les sommes ou opérations dont ils « savent, soupçonnent ou ont de bonnes raisons de soupçonner qu'elles proviennent d'une infraction passible d'une **peine privative de liberté supérieure à un an ou participent au financement du terrorisme** ».

Le traitement de la fraude fiscale :

L'article L. 561-15 II du code monétaire et financier prévoit **un traitement particulier pour la fraude fiscale.**

*Lorsque le professionnel sait, soupçonne ou a de bonnes raisons de soupçonner que les sommes ou opérations suspectes proviennent d'une fraude fiscale, il ne déclare à Tracfin ces sommes ou opérations que lorsqu'il y a présence d'au moins un des 16 critères définis par le **décret n° 2009-874 du 16 juillet 2009** :*

1. *L'utilisation de sociétés écran, dont l'activité n'est pas cohérente avec l'objet social ou ayant leur siège social dans un Etat ou un territoire qui n'a pas conclu avec la France une convention fiscale permettant l'accès aux informations bancaires, identifié à partir d'une liste publiée par l'administration fiscale, ou à l'adresse privée d'un des bénéficiaires de l'opération suspecte ou chez un domiciliataire au sens de l'article L. 123-11 du code de commerce ;*
2. *La réalisation d'opérations financières par des sociétés dans lesquelles sont intervenus des changements statutaires fréquents non justifiés par la situation économique de l'entreprise ;*

3. *Le recours à l'interposition de personnes physiques n'intervenant qu'en apparence pour le compte de sociétés ou de particuliers impliqués dans des opérations financières ;*
4. *La réalisation d'opérations financières incohérentes au regard des activités habituelles de l'entreprise ou d'opérations suspectes dans des secteurs sensibles aux fraudes à la TVA de type carrousel, tels que les secteurs de l'informatique, de la téléphonie, du matériel électronique, du matériel électroménager, de la hi-fi et de la vidéo ;*
5. *La progression forte et inexplicée, sur une courte période, des sommes créditées sur les comptes nouvellement ouverts ou jusque-là peu actifs ou inactifs, liée le cas échéant à une augmentation importante du nombre et du volume des opérations ou au recours à des sociétés en sommeil ou peu actives dans lesquelles ont pu intervenir des changements statutaires récents ;*
6. *La constatation d'anomalies dans les factures ou les bons de commande lorsqu'ils sont présentés comme justification des opérations financières, telles que l'absence du numéro d'immatriculation au registre du commerce et des sociétés, du numéro SIREN, du numéro de TVA, de numéro de facture, d'adresse ou de dates ;*
7. *Le recours inexplicé à des comptes utilisés comme des comptes de passage ou par lesquels transitent de multiples opérations tant au débit qu'au crédit, alors que les soldes des comptes sont souvent proches de zéro ;*
8. *Le retrait fréquent d'espèces d'un compte professionnel ou leur dépôt sur un tel compte non justifié par le niveau ou la nature de l'activité économique ;*
9. *La difficulté d'identifier les bénéficiaires effectifs et les liens entre l'origine et la destination des fonds en raison de l'utilisation de comptes intermédiaires ou de comptes de professionnels non financiers comme comptes de passage, ou du recours à des structures sociétaires complexes et à des montages juridiques et financiers rendant peu transparents les mécanismes de gestion et d'administration ;*
10. *Les opérations financières internationales sans cause juridique ou économique apparente se limitant le plus souvent à de simples transits de fonds en provenance ou à destination de l'étranger notamment lorsqu'elles sont réalisées avec des Etats ou des territoires visés au 1° ;*
11. *Le refus du client de produire des pièces justificatives quant à la provenance des fonds reçus ou quant aux motifs avancés des paiements, ou l'impossibilité de produire ces pièces ;*
12. *Le transfert de fonds vers un pays étranger suivi de leur rapatriement sous la forme de prêts ;*
13. *L'organisation de l'insolvabilité par la vente rapide d'actifs à des personnes physiques ou morales liées ou à des conditions qui traduisent un déséquilibre manifeste et injustifié des termes de la vente ;*
14. *L'utilisation régulière par des personnes physiques domiciliées et*

ayant une activité en France de comptes détenus par des sociétés étrangères ;

15. Le dépôt par un particulier de fonds sans rapport avec son activité ou sa situation patrimoniale connues ;

16. la réalisation d'une transaction immobilière à un prix manifestement sous-évalué.

*La restriction déclarative induite par l'élaboration de ces critères a pour objet de concentrer les ressources dédiées à la prévention et à la lutte contre le blanchiment de capitaux, qui demeure la mission essentielle du service, aux opérations mettant en œuvre des **mécanismes de fraude** élaborés et présentant donc des risques plus élevés.*

L'article 1741 du Code Général des Impôts dispose que le délit de fraude fiscale est constitué par la soustraction ou la tentative de soustraction à l'établissement ou au paiement total ou partiel des impôts dus.

Différents moyens peuvent constituer le délit de fraude fiscale :- omission volontaire de déclaration dans les délais prescrits- dissimulation volontaire des sommes sujettes à l'impôt- organisation d'insolvabilité ou manœuvres mettant obstacle au recouvrement- ou en agissant de toute autre manière frauduleuse.

Comment déclarer ?

Pour effectuer une déclaration de soupçon, le professionnel doit préalablement désigner un correspondant/déclarant.

Comment désigner un correspondant/déclarant auprès de Tracfin ?

Qui est déclarant-correspondant ?

Les professionnels concernés par la lutte anti-blanchiment doivent désigner nominativement auprès de Tracfin, et de leur autorité de contrôle, les dirigeants ou employés qui sont chargés d'assurer respectivement les fonctions de « déclarant » et de « correspondant ».

Ces fonctions peuvent, le cas échéant, être assurées par la même personne. – le déclarant est chargé de la transmission des déclarations auprès du service ; – le correspondant assure notamment l'interface avec Tracfin : il est destinataire des accusés de réception des déclarations émises et traite ses demandes de communication de pièces ou documents.

Comment désigner un déclarant-correspondant ?

Tracfin tient à la disposition des professionnels un formulaire d'inscription dédié ;

Toute modification concernant les personnes déclarantes/correspondantes doit faire l'objet d'une mise à jour auprès de Tracfin et le cas échéant de l'autorité de contrôle.

Comment établir une déclaration de soupçon ?

La déclaration de soupçon est en principe établie par écrit.

Elle peut être exceptionnellement recueillie verbalement. Dans ce cas, la présence du ou des déclarants est nécessaire. La déclaration orale est accompagnée de la remise de toute pièce ou document justificatif venant à son appui.

Tracfin accuse réception des déclarations de soupçon émises par le déclarant sauf si celui-ci a expressément indiqué ne pas souhaiter être destinataire d'un tel accusé.

Le contenu de la déclaration de soupçon :

La déclaration de soupçon doit comporter les éléments suivants :

Des éléments d'identification de l'organisme déclarant :

- La déclaration doit comporter les éléments d'identification et les coordonnées des déclarants habilités.
- La déclaration doit impérativement être signée par le déclarant. Des éléments d'identification et de connaissance du client
- Les éléments d'identification et de connaissance du client doivent y figurer-
- le cas échéant, du bénéficiaire effectif, l'objet et la nature de la relation d'affaires peuvent y être indiqués
- La déclaration de soupçon est accompagnée de toute pièce ou document justificatif utile à son exploitation par Tracfin.

Des éléments d'analyse du soupçon motivant la déclaration:

La déclaration de soupçon doit comporter le **descriptif précis et motivé des opérations suspectes concernées et les éléments d'analyse** qui ont conduit le professionnel à l'effectuer.

Des indications complémentaires dans des cas spécifiques :

- Lorsque la déclaration porte sur une opération qui n'a pas encore été exécutée, elle indique le cas échéant son **délai d'exécution** afin que Tracfin puisse, le cas échéant, exercer son droit d'opposition
- Lorsqu'elle porte sur une tentative de blanchiment, la déclaration comporte l'identité du client ainsi que les autres informations qui ont pu être recueillies
- La déclaration de soupçon doit également porter le cas échéant mention d'un des critères listés par le décret du 16 septembre 2009

Où envoyer sa déclaration de soupçon à Tracfin ?

Par Internet : accès à TéléDS

En quelques clics et pour un coût réduit, professionnels déclarez une opération financière atypique. Procédure entièrement sécurisée et rapide, elle est accessible [ici](#).

Par courrier Tracfin (Traitement du renseignement action contre les circuits financiers clandestins) 10, rue Auguste Blanqui 93 186 Montreuil-sous-Bois cedex

Quand déclarer ?

La déclaration doit être effectuée préalablement à l'exécution de la transaction.

La déclaration doit être effectuée **a priori** afin, le cas échéant, de permettre à Tracfin d'exercer son droit d'opposition.

Le professionnel doit, en conséquence, s'abstenir d'effectuer toute opération dont il soupçonne qu'elle est liée au blanchiment de capitaux ou au financement du terrorisme.

Par dérogation, la déclaration peut intervenir après réalisation de l'opération dans les trois cas suivants :

Impossibilité de surseoir à son exécution ;- report pouvant faire obstacle au bon déroulement des investigations en cours ;- soupçon apparu postérieurement à la réalisation de l'opération en cause.

Dans ces cas de figure, le professionnel est alors tenu d'informer Tracfin sans délai.

La loi ne prévoit pas de seuil déclaratif pour effectuer une déclaration de soupçon

Tout élément nouveau de nature à infirmer, conforter ou modifier le contenu de la déclaration émise doit être, sans délai, porté à la connaissance de Tracfin.

Une obligation générale de conservation des documents pendant 5 ans

Les professionnels sont tenus de conserver pendant 5 ans les pièces et documents réunis au titre de la vigilance.

Des facilités de mise en œuvre de ces obligations de vigilance pour certains professionnels

- la « tierce introduction » permet, sous conditions, de sous-traiter et de s'appuyer sur les mesures de vigilance appliquées par un autre professionnel.
- la possibilité, limitée et strictement encadrée, de partage d'information sur l'existence d'une déclaration faite auprès du service Tracfin et ce afin de permettre d'adapter le degré de vigilance.

Quelles garanties pour les déclarants ?

Tracfin veille à maintenir un niveau de confidentialité tant à l'égard des données envoyées par les professionnels que dans son fonctionnement interne.

Tracfin, garant du respect absolu de la confidentialité des données transmises par les professionnels déclarants

La déclaration de soupçon ne figure **jamais dans une transmission en justice effectuée par Tracfin.**

La déclaration est confidentielle (article L.561-19 du code monétaire et financier)

La déclaration n'est accessible à l'autorité judiciaire que sur réquisition auprès de Tracfin et dans les seuls cas où cette déclaration est nécessaire à la mise en œuvre de la responsabilité d'un professionnel lorsque l'enquête judiciaire fait apparaître qu'il peut être impliqué dans le mécanisme de blanchiment de capitaux ou de financement du terrorisme qu'il a révélé.

La communication des informations détenues par le service aux autres organismes **est rigoureusement encadrée et définie par la loi :**

Le Code monétaire et financier définit strictement les conditions dans lesquelles le service peut communiquer des informations :

- *aux services de police judiciaire, (article L.561-29 du code monétaire et financier)*
- *à l'administration des douanes, (article L.561-29 du code monétaire et financier)*
- *aux services de renseignement spécialisés lorsque ces informations sont relatives à des faits qui sont susceptibles de révéler une menace contre les intérêts fondamentaux de la nation en matière de sécurité publique et de sûreté de l'Etat. (article L.561-29 du code monétaire et financier)*
- *à l'administration fiscale, sur des faits susceptibles de relever de l'infraction définie à l'article 1741 du code général des impôts ou du blanchiment du produit de cette infraction. Dans ce dernier cas, le ministre chargé du budget les transmet au procureur de la République sur avis conforme de la commission des infractions fiscales rendu dans les conditions prévues à l'article L. 228 A du livre des procédures fiscales. (article L.561-29 du code monétaire et financier)*
- *aux autorités de contrôle, ordres professionnels et instances représentatives nationales (article L.561-30 du code monétaire et financier)*
- *aux cellules de renseignement financier étrangères (article L.561-31 du code monétaire et financier)*

Les professionnels sont eux-mêmes tenus par une interdiction de porter à la connaissance de leur client ou de toute autre personne, exception faite des tiers « autorisés » (tels que les autorités de contrôle et la Commission nationale informatique et libertés), le fait qu'une déclaration de soupçon a été émise auprès de Tracfin ou de donner des informations sur les suites qui lui ont été réservées, sous peine d'une amende de 22 500 euros et sans préjudice de l'engagement à leur encontre de poursuites du chef de blanchiment.

Dans son fonctionnement interne, Tracfin veille à strictement préserver la confidentialité des données qui lui sont ainsi transmises :

- *L'accès à ses locaux est totalement sécurisé et contrôlé.*
- *Le système informatique est autonome et ne permet aucune connexion vers ou de la part de l'extérieur.*
- *Les procédures internes permettent d'assurer une rigoureuse traçabilité du traitement des affaires et de la consultation des documents.*
- *Les agents de Tracfin sont soumis à des règles déontologiques strictes : le non respect de ces obligations par les agents du service est susceptible de donner lieu à des sanctions disciplinaires et pénales. »*

6.2. Canada

Le Groupe de travail sur la lutte contre le blanchiment d'argent et le financement des activités terroristes a publié au Canada en décembre 2019 « *Avis à la profession juridique concernant les Risques* ». Le texte complet peut être aisément trouvé sur le site du Barreau du Québec (<https://www.barreau.qc.ca/fr/actualites/avis-aux-membres/risques-blanchiment-argent-financement-activites-terroristes/>). On pourra aussi utilement consulter la publication du 19 février 2019 opérée par la Fédération des Ordres professionnels de Juristes du Canada « *Directives à l'intention de la profession juridique. Vos responsabilités professionnelles pour éviter de faciliter le blanchiment d'argent et le financement des activités terroristes ou d'y participer* » (<https://flsc.ca/wp-content/uploads/2019/02/Directives-profession-juridique-REV-19-fevrier-2019-1.pdf>).

Les six tableaux publiés sont particulièrement pertinents ; ils sont reproduits ci-après

6.2.1. RISQUES LIÉS AU CLIENT



Risques liés au client (Biens immobiliers)	Fraude immobilière	Blanchiment d'argent
La compagnie ou le particulier n'a pas d'adresse de courriel ou d'adresse municipale, de numéro de téléphone à la maison ou d'affaires (débranché ou faux), de logo d'entreprise ni de personne-ressource.	X	X
Le client utilise une case postale ou une adresse de livraison générale alors que d'autres options sont à sa disposition.	X	X
Une partie à l'opération est un acheteur étranger, soit un particulier ou une compagnie – fait important surtout si son nom figure dans une liste de surveillance – dont le seul lien avec le Canada est l'opération immobilière.		X
Le client refuse d'inscrire son propre nom dans les documents ou utilise différents noms dans les offres d'achat, les documents de clôture et les reçus de dépôt.	X	X
Le conseiller juridique éprouve de la difficulté à obtenir les renseignements fiables nécessaires pour identifier le client et vérifier son identité.	X	X
Le client insiste pour choisir l'agent lorsque la vérification de l'identité se fait par l'intermédiaire d'un agent.	X	X
Le client modifie ses instructions au sujet des montants ou des bénéficiaires juste avant la clôture ou n'apporte pas les fonds promis.	X	
Le client ne se préoccupe pas du bien, du prix, du taux d'intérêt hypothécaire et des frais juridiques ou de courtage et offre de payer des frais juridiques plus élevés que la normale pour les services juridiques liés à l'opération.	X	X
Le client ne semble pas connaître le bien.	X	
Le client s'oppose à ce que l'on communique avec un ancien conseiller juridique.	X	
Le profil du client est incompatible avec le bien (par ex., occupation, patrimoine personnel, niveau de sophistication).	X	X
Un inconnu qui semble contrôler le client se présente pour signer des documents.	X	X
Un conjoint ou un partenaire commercial contracte une hypothèque sur la valeur nette d'un bien qui appartient aux deux.	X	
Le client achète et vend souvent et préfère les opérations en espèces.	X	
Les communications avec le client se font uniquement ou principalement par courriel.	X	X
Le client possède des biens vacants, désaffectés ou délabrés depuis longtemps, sans aucune activité sur le titre ou utilisation visible du bien-fonds.	X	
Les dirigeants et administrateurs de la société cliente ont été nommés très récemment.	X	
La compagnie qui achète le bien immobilier possède une structure de propriété complexe.		X
Le siège social d'une société cliente déménage ou a récemment déménagé à une adresse inexistante ou à une adresse qui est très inhabituelle ou qui ne peut être expliquée de façon crédible.	X	X
Le client insiste pour conclure l'opération rapidement.	X	
Le client qui achète un bien résidentiel serait, selon les médias, mêlé à des organisations criminelles.	X	X

6.2.2. RISQUES LIÉS À L'OPÉRATION

 Risques liés à l'opération (Biens immobiliers)	Fraude immobilière	Blanchiment d'argent
Le même conseiller juridique représente toutes les parties, sauf le vendeur légitime.	X	
Des fonds sont acheminés vers des parties n'ayant aucun lien apparent avec l'emprunteur ou le bien.	X	X
Il y a des activités répétées se rapportant à un même bien ou à un même client. Le titre indique la prise récente de plusieurs actes : transferts, hypothèques ou mainlevées.	X	X
Le bien fait l'objet de mainlevées hypothécaires fréquentes et rapides.	X	
Le lieu de l'opération est éloigné du cabinet de l'avocat.	X	X
L'acheteur d'un bien générateur de revenus ne s'intéresse pas à générer des profits en louant les locaux vacants ou en rajustant les taux de location.		X
La mise de fonds du client est dérisoire par rapport au prix, ou le client ne se sert pas ou presque pas de ses propres fonds pour effectuer le paiement.	X	
La vente est présentée comme une « entente privée » – aucun agent n'y participe, ou l'agent nommé n'est pas au courant de l'opération.	X	X
La municipalité ou les sociétés de services publics ne savent pas que le bien appartient au client.	X	
Des rajustements inhabituels sont effectués en faveur du vendeur; l'opération comprend un important prêt hypothécaire accordé par le vendeur, ou un autre particulier assume une hypothèque existante grevant un bien acheté, sans la participation d'une institution financière.	X	X
Les paiements du client sont reçus par voie de chèques-guichets ou de traites bancaires ou en espèces.	X	X
L'opération comprend l'achat de biens à usage personnel par l'intermédiaire d'une entreprise.		X
Les opérations comportent une procuration ou sont effectuées pour le compte de mineurs, de personnes incapables ou d'autres personnes ne disposant pas de capacités économiques suffisantes.	X	X
Le comportement ou les opérations sont inhabituels par rapport à d'autres clients similaires (par ex., niveaux élevés d'actifs, volume d'opérations, nature des activités commerciales).	X	X
L'opération concerne des entités juridiques alors qu'il ne semble pas y avoir de lien entre l'opération et les activités de la compagnie acheteuse ou que la compagnie n'exerce aucune activité commerciale.		X
Des transferts de dernière minute prévoyant des accords de « fiduciaire », comme des accords « entre fiduciaire et bénéficiaire effectif », sont effectués pour une contrepartie nulle et suivis immédiatement de l'enregistrement d'une hypothèque et de l'avance du produit de l'hypothèque.	X	
Le remboursement anticipé d'un prêt/d'une hypothèque a lieu peu après la conclusion de l'opération, même si des pénalités doivent être payées.		X
Des opérations ne sont pas menées à bien et l'acheteur semble ne pas tenir compte d'une clause contractuelle prévoyant qu'il sera pénalisé et perdra le montant de sa mise de fonds si la vente n'a pas lieu.		X
Le client verse une mise de fonds pour une maison, refuse d'honorer son engagement peu de temps après, puis obtient auprès du conseiller juridique un chèque légitime d'un montant équivalant à celui de la mise de fonds.		X

6.2.3. RISQUES LIÉS AUX SOCIÉTÉS



Description du risque (Sociétés-écrans)	Risques liés au client	Risques liés à l'opération
Le mandat comprend une opération qui n'est pas en face à face et le conseiller juridique n'a pas encore rencontré en personne le client qui veut constituer une société-écran ou établir le mandataire d'une société-écran.	X	
Les raisons pour lesquelles le client ou la société choisit l'avocat ne sont pas claires vu le lieu géographique ou le domaine d'exercice de l'avocat.	X	
L'avocat ne se voit demander aucun service juridique, si ce n'est d'aider à créer la société-écran.	X	
La société traite avec une partie qui a des antécédents soupçonnés ou connus de trafic de stupéfiants, de blanchiment d'argent, d'actions menant à une confiscation civile, de prêts usuraires, de fraude, de jeux de hasard à gros enjeux ou d'activités similaires.	X	
L'avocat éprouve de la difficulté à obtenir les renseignements fiables qu'il lui faut pour identifier un mandataire de la société ou vérifier son identité.	X	
Les renseignements fournis par le client sont insuffisants pour identifier les bénéficiaires effectifs de la société.	X	
Des tiers ou des intermédiaires interviennent, notamment pour donner des instructions.	X	
La société s'est vu refuser les services d'un avocat ou a changé d'avocat récemment ou plusieurs fois sans raison valable apparente.	X	
La société n'a pas d'actifs ou a des actifs de valeur nominale ou constitués uniquement d'espèces et de quasi-espèces.	X	
La société a été constituée dans un ressort qui pourrait permettre l'anonymat.	X	
Les opérations financières de la société ont lieu dans un ressort qui minimise la transparence ou qui offre un environnement plus propice au blanchiment d'argent.	X	
La présence en ligne de la société comporte des lacunes ou des signes d'alerte évidents.	X	
Il y a des renseignements incohérents au sujet de la société, par ex., une société qui fait affaire dans un ressort à une adresse et des coordonnées dans un ou plusieurs autres ressorts.	X	
L'avocat constate que le client dissimule ses coordonnées, par ex., une adresse de courriel générique, aucune adresse municipale, etc..	X	
Le client offre de payer des frais anormalement élevés pour les services juridiques.	X	
L'avocat ne se voit demander aucun service juridique important relativement à l'opération.		X
L'avocat ne peut obtenir les renseignements nécessaires pour identifier le donneur d'ordre ou le bénéficiaire d'une opération.		X
Les opérations de la société semblent incompatibles avec le profil ou la situation de la société ou de l'autre partie (par ex., âge, revenu, lieu géographique ou occupation).		X



Description du risque (Sociétés-écrans)	Risques liés au client	Risques liés à l'opération
La société effectue ses opérations par l'intermédiaire d'une banque étrangère et dépasse le volume anticipé selon le profil du client en fait de virements télégraphiques au cours d'une période donnée, ou alors elle affiche un niveau élevé d'activités sporadiques qui est incompatible avec les pratiques commerciales courantes.		X
Une société fait des paiements dont les fins ne sont pas énoncées, qui ne mentionnent pas de produits ou services, ou qui n'indiquent qu'un numéro de contrat ou de facture.		X
Les produits ou services de la compagnie ne correspondent pas à son profil selon les renseignements fournis par le client.		X
La société traite avec des entreprises qui partagent la même adresse.		X
Les activités commerciales du client révèlent la participation fréquente de bénéficiaires situés dans des centres financiers étrangers à haut risque.		X
De nombreux paiements ou transferts de valeur élevée sont faits ou ordonnés entre des sociétés-écrans n'ayant aucune fin commerciale légitime apparente.		X
Le client tente d'effectuer des opérations en espèces mais ne peut expliquer la source des fonds.		X
Le client utilise des signatures partielles dans les contrats ou les factures.		X
L'avocat est engagé pour achever une opération après que des fonds ont déjà été avancés ou après qu'un contrat de prêt ou de sûreté a déjà été signé.		X
Les documents relatifs à l'opération sont inhabituels ou incompatibles avec l'explication de l'opération par le client.		X
La société fait affaire depuis un ressort étranger connu pour son opacité ou ses restrictions.		X

6.2.4. RISQUES LIÉS À DES OPÉRATIONS FINANCIÈRES PRIVÉES

Description du risque	Risques liés au client	Risques liés à l'opération
Le mandat comprend une opération qui n'est pas en face à face et le conseiller juridique n'a pas encore rencontré le client en personne.	X	
Les raisons pour lesquelles le client choisit l'avocat ou le notaire du Québec ne sont pas claires, vu le lieu géographique ou le domaine d'exercice.	X	
Une partie à l'opération (ou un membre de la famille ou un proche associé) a des antécédents présumés ou connus de trafic de stupéfiants, de blanchiment d'argent, de confiscation civile, de prêts usuraires, de fraude, de jeux de hasard à gros enjeux ou d'activités similaires.	X	
L'avocat ou le notaire éprouve de la difficulté à obtenir les renseignements fiables qu'il lui faut pour identifier le client et vérifier son identité. À l'inverse, le client semble trop bien connaître les exigences relatives à l'identification des clients et à la vérification de leur identité.	X	



Description du risque (Crédit privé)	Risques liés au client	Risques liés à l'opération
Des tiers ou des intermédiaires participent aux opérations, notamment pour donner des instructions.	X	
Le client s'est vu refuser les services d'un avocat ou a changé d'avocat récemment ou plusieurs fois sans raison valable apparente.	X	
Le client offre de payer des frais anormalement élevés pour les services	X	
Les instructions du client changent de façon imprévue et pour aucune raison logique.	X	
Aucune raison claire ou plausible ne justifie que l'emprunteur ne sollicite pas un prêt auprès d'un prêteur commercial.		X
Le prêt semble incompatible avec le profil ou la situation du client ou de l'autre partie (p. ex. âge, revenu, lieu géographique ou occupation).		X
L'avocat ou le notaire ne se voit demander aucun service juridique important relativement à l'opération.		X
Les parties s'échangent des fonds en espèces mais ne peuvent en expliquer la source.		X
L'emprunteur nommé dans les documents de prêt n'est pas le véritable bénéficiaire des fonds.		X
Aucune garantie n'est enregistrée à l'égard du prêt, sans aucune explication, ou la garantie est une hypothèque ou charge de rang postérieur grevant un bien pleinement ou presque pleinement grevé.		X
La période de remboursement réelle ou convenue est anormalement courte.		X
Le professionnel du droit est engagé après que les fonds ont été avancés ou après que le contrat de prêt ou les contrats de sûreté ont été signés.		X
Les documents de prêt sont inhabituels ou incompatibles avec l'explication de l'opération par le client.		X
Le taux d'intérêt dépasse le taux criminel ou est sensiblement supérieur ou inférieur aux taux du marché.		X
Les fonds proviennent d'un ressort étranger connu pour son opacité ou ses restrictions, ou sont versés à un tel ressort.		X
L'entité qui fournit le montant du prêt (ou qui le reçoit) n'est pas la partie nommée dans les documents de prêt, et la relation entre l'entité et la partie nommée n'est pas évidente.		X

6.2.5. RISQUES LIÉS À DES MANDATS FIDUCIAIRES

Description du risque	Risques liés au client	Risques liés à l'opération
Le mandat comprend une opération qui n'est pas en face à face et le conseiller juridique n'a pas encore rencontré le client en personne.	X	
Les raisons pour lesquelles le client choisit le conseiller juridique ne sont pas claires, vu le lieu géographique ou le domaine d'exercice.	X	
Le client offre de payer des frais anormalement élevés pour les services ou de fournir une importante provision qui est excessive compte tenu de la portée du mandat.	X	
Le client ou une partie à l'affaire (ou un membre de la famille ou un proche associé) a des antécédents soupçonnés ou connus de trafic de stupéfiants, de blanchiment d'argent, d'actions menant à une confiscation civile, de prêts usuraires, de fraude, de jeux de hasard à gros enjeux ou d'activités similaires.	X	
Le conseiller juridique éprouve de la difficulté à obtenir les renseignements fiables nécessaires pour identifier le client et vérifier son identité, ou le client semble trop bien connaître les exigences relatives à l'identification des clients et à la vérification de leur identité.	X	



Description du risque (Fiducies)	Risques liés au client	Risques liés à l'opération
Des tiers ou des intermédiaires interviennent, notamment pour donner des instructions, sans raison valable.	X	
Le client s'est vu refuser les services d'un avocat ou a changé d'avocat récemment ou plusieurs fois sans raison valable apparente.	X	
Une structure de propriété compliquée est créée sans aucune raison légitime ou économique.		X
L'opération n'est justifiée par aucune raison valable.		X
Les instructions du client changent sans explication, surtout à la dernière minute.		X
Le conseiller juridique ne se voit demander aucun service juridique important relativement à l'opération.		X
Le mandat proposé se rapporte à la conservation de documents ou d'autres objets, à la détention d'importants dépôts d'argent ou à l'utilisation du compte en fiducie de l'avocat ou du notaire sans que des services juridiques ne soient fournis.		X
Une convention de fiducie existante contient très peu de détails concernant l'accord ou est mal rédigée.		X
Les bénéficiaires sont difficiles à identifier; les bénéficiaires sont mineurs.		X
La relation entre les personnes nommées dans la convention de fiducie donne à penser que l'opération pourrait n'avoir aucune fin légitime.		X
Le transfert de fonds est incompatible avec le revenu légitime connu du client.		X
Le client est évasif au sujet de la source des fonds destinés à la fiducie.		X

6.2.6. RISQUES LIÉS AUX LITIGES JUDICIAIRES



Description du risque (Litiges)	Client Risks	Transaction Risks
Des tiers ou des intermédiaires participent aux opérations, notamment pour donner des instructions.	X	
Le client s'est vu refuser les services d'un avocat ou a changé d'avocat récemment ou plusieurs fois sans raison valable apparente.	X	
Le client offre de payer des frais anormalement élevés pour les services ou de fournir une importante provision qui est excessive compte tenu de la portée du mandat.	X	
Les instructions du client changent de façon imprévue et pour aucune raison logique.	X	
La réclamation est réglée rapidement, avec peu ou pas de travail de la part de l'avocat. Le défendeur ne conteste pas la réclamation, de sorte qu'un jugement par défaut est rendu, et la réclamation payée immédiatement.		X
La créance se rapporte à un contrat fondé sur des activités criminelles.		X
La réclamation semble incompatible avec le profil ou la situation du client ou de l'autre partie (p. ex. âge, revenu, lieu géographique ou occupation).		X
La réclamation fait valoir que des fonds ont été échangés entre les parties, mais le client ne peut expliquer adéquatement la source de ces fonds.		X
La réclamation est présentée contre un particulier ou une entité qui n'est pas le véritable bénéficiaire des fonds en question.		X
Les documents à l'appui de la réclamation sont inhabituels ou incompatibles avec l'explication de l'opération par le client ou avec d'autres documents.		X
Aucune garantie n'est enregistrée à l'égard du prêt, sans aucune explication, ou la garantie est une hypothèque ou charge de rang postérieur grevant un bien pleinement ou presque pleinement grevé.		X
La période réelle ou convenue de remboursement de la créance est anormalement courte.		X
Le taux d'intérêt du prêt dépasse le taux criminel ou est sensiblement supérieur ou inférieur aux taux du marché.		X
Les fonds servant à régler la réclamation proviennent d'un tiers dont la relation avec les parties est inconnue ou d'un ressort étranger connu pour son opacité ou ses restrictions, ou sont versés à un tel tiers ou à un tel ressort.		X

Description du risque	Risques liés au client	Risques liés à l'opération
Le mandat comprend une opération qui n'est pas en face à face et l'avocat n'a pas encore rencontré le client en personne	X	
Les raisons pour lesquelles le client choisit l'avocat ne sont pas claires, vu le lieu géographique ou le domaine d'exercice de l'avocat.	X	
Le client ou une partie à l'affaire (ou un membre de la famille ou un proche associé) a des antécédents soupçonnés ou connus de trafic de stupéfiants, de blanchiment d'argent, d'actions menant à une confiscation civile, de prêts usuraires, de fraude, de jeux de hasard à gros enjeux ou d'activités similaires.	X	
L'avocat éprouve de la difficulté à obtenir les renseignements fiables qu'il lui faut pour identifier le client et vérifier son identité. À l'inverse, le client semble trop bien connaître les exigences relatives à l'identification des clients et à la vérification de leur entité.	X	

7. Résumé final

1. Nommer Responsable / Compliance *officer*
2. Etablir une analyse globale de l'avocat/cabinet en fonction :
 - Clientèle
 - Services offerts
 - Risques géographiques éventuels
3. Etablir ROI (règles ouverture dossier + identification)

Exceptions

Lorsque l'avocat :

- évalue la situation juridique de son client*;
- exerce sa mission de défense ou de représentation de ce client dans le cadre d'une procédure judiciaire;
- conseille le client, pendant ou après une procédure judiciaire;
- conseille le client sur la manière d'engager ou d'éviter une procédure.

* Il convient ici d'entendre la fourniture d'un avis juridique. Dans son arrêt du 23 janvier 2008, la Cour constitutionnelle a défini la fourniture d'un avis juridique comme suit : *« informer le client sur l'état de la législation applicable à sa situation personnelle ou à l'opération que celui-ci envisage d'effectuer ou à lui conseiller la manière de réaliser cette opération dans le cadre légal »*.

a.
AVOCATS.BE