

Circulaire 2021/C/42 relative au taux réduit de la TVA de 6 % temporaire applicable à certains services de restaurant et de restauration

La présente circulaire commente l'introduction du taux réduit de la TVA de 6 % temporaire applicable à certains services de restaurant et de restauration.

Cette diminution de taux est insérée dans l'arrêté royal du 27.04.2021 (MB du 30.04.2021) remplaçant l'article 1^{er}ter/1 de l'arrêté royal n° 20 du 20.07.1970, dans le cadre des mesures visant à soutenir le secteur de l'Horeca.

taux de la TVA ; services de restaurant et de restauration ; mesure visant à soutenir le secteur de l'Horeca à la suite d'une deuxième fermeture obligatoire des établissements en raison de la pandémie du virus COVID-19

SPF Finances, le 07.05.2021

Administration générale de la Fiscalité – Taxe sur la valeur ajoutée

Table des matières

1. Disposition légale.....	1
2. Opérations pour lesquelles le taux de la TVA est temporairement réduit à 6 %.....	2
3. Importance de la qualification de l'opération relative à la nourriture et/ou aux boissons fournies, soit comme livraison de biens (article 10 du Code de la TVA), soit comme prestation de services (article 18, § 1 ^{er} , alinéa 2, 11°, du Code de la TVA).....	3
4. Qualification et taux des amuse-gueules et collations, destinés à la consommation sur place.....	3
5. Fourniture, par les entrepreneurs de pompes funèbres, de nourriture et de boissons destinées à être consommées sur place – Taux.....	4
6. Fourniture de nourriture et de boissons dans le cadre de la mise à disposition de logements meublés – Taux.....	4
7. Adaptation des systèmes de caisses enregistreuses et des notes ou reçus.....	4
8. Période durant laquelle la diminution de taux temporaire est applicable.....	5

1. Disposition légale

En vue de soutenir le secteur de l'Horeca à la suite de la deuxième fermeture obligatoire des établissements Horeca, en raison de la pandémie du virus COVID-19, l'article 1^{er}ter/1 de l'arrêté royal n° 20, du 20.07.1970, fixant les taux de la taxe sur la valeur ajoutée, inséré par l'arrêté royal du 08.06.2020, est remplacé par ce qui suit par l'arrêté royal du 27.04.2021 (MB du 30.04.2021) :

« Art. 1^{er}ter/1. Par dérogation à l'article 1^{er}, sont soumis au taux réduit de 6 p.c. à partir du 8 mai 2021 jusqu'au 30 septembre 2021, les services de restaurant et de restauration. »

2. Opérations pour lesquelles le taux de la TVA est temporairement réduit à 6 %

Les opérations visées, pour lesquelles le taux de la TVA applicable est réduit à 6 % jusqu'au 30.09.2021 inclus, ne sont pas des livraisons de biens, au sens de l'article 10 du Code de la TVA mais constituent certaines prestations de services de restaurant ou de restauration, visées à l'article 18, § 1^{er}, alinéa 2, 11^o, du Code de la TVA.

Elles concernent en particulier :

1. la fourniture de denrées alimentaires dans les restaurants et cafés et, plus généralement, dans des conditions telles qu'elles sont consommées sur place. Il s'agit des services de restaurant et de restauration, visés à la rubrique I, du tableau B, de l'annexe à l'arrêté royal n° 20 fixant les taux de la TVA et qui, dès lors, étaient précédemment soumis au taux de 12 % (**diminution temporaire du taux de 12 % à 6 %**) ;
2. la fourniture de boissons dans les restaurants et cafés et, plus généralement, dans des conditions telles qu'elles sont consommées sur place. Il s'agit des services de restaurant et de restauration exclus du taux de 12 %, visés à la rubrique I, du tableau B, précité et qui, dès lors, étaient précédemment soumis au taux de 21 % (**diminution temporaire du taux de 21 % à 6 %**) ;
3. la fourniture simultanée, en exécution d'une seule prestation de services, tant de denrées alimentaires que de boissons dans les restaurants et cafés et, plus généralement, dans des conditions telles qu'elles sont consommées sur place (**diminution temporaire du taux de 12 % à 6 %, en ce qui concerne les denrées alimentaires et de celui de 21 % à 6 %, en ce qui concerne les boissons**).

Cette mesure temporaire comprend ainsi, une diminution de taux pour la fourniture tant de boissons alcoolisées (1) que de boissons non alcoolisées dans des conditions telles qu'elles sont consommées sur place (en tant que service de restaurant ou de service de restauration ou en tant que partie de celui-ci).

La nature ou la dénomination du prestataire de services et de l'établissement qui fournit les services de restaurant ou de restauration ne sont pas pertinentes. Dès lors, il peut s'agir, entre autres, des prestataires de services et des établissements suivants :

- les restaurants fastfood et self-service ;
- les restaurants dans les théâtres (clubs, ...), musées et centres commerciaux ;
- les cantines et les mess d'entreprise ;
- les hôtels ou chambres d'hôtes dans le cadre de la demi-pension ou de la pension complète ;
- les cafétérias, cafés, bars, brasseries, auberges, salons de thé et discothèques ;
- les foodtrucks, les voitures snack-bar ;
- les traiteurs, les boulangeries avec salon de consommation ;
- les stands temporaires de vente ou de consommation lors d'un festival, sur un marché, une bourse.

Sont également visés, les services de restaurant ou de restauration effectués par les traiteurs spécialisés ou par les exploitants des établissements susmentionnés.

(1) Tant les bières d'un titre alcoométrique acquis supérieur à 0,5 % vol. et les autres boissons d'un titre alcoométrique acquis supérieur à 1,2 % vol., que les autres boissons.

3. Importance de la qualification de l'opération relative à la nourriture et/ou aux boissons fournies, soit comme livraison de biens (article 10 du Code de la TVA), soit comme prestation de services (article 18, § 1^{er}, alinéa 2, 11^o, du Code de la TVA)

Compte tenu de la diminution de taux temporaire susmentionnée, la fourniture de nourriture, de boissons et la fourniture simultanée de nourriture et de boissons sont actuellement soumises temporairement au taux réduit de 6 %, peu importe si la nourriture et/ou les boissons fournies font l'objet d'une livraison de biens, au sens de l'article 10 du Code de la TVA ou d'une prestation de services, au sens de l'article 18, § 1^{er}, deuxième alinéa, 11^o du Code de la TVA, à l'exception toutefois des cas suivants :

- la simple fourniture de boissons alcoolisées, qui reste soumise à la TVA au taux de 21 % (voir exception rubrique X, du tableau A, de l'annexe à l'arrêté royal n° 20) ;
- la simple fourniture de certains poissons, crustacés, coquillages et mollusques destinés à la consommation humaine, qui reste soumise à la TVA au taux de 21 % (par exemple, la livraison de caviar et les succédanés de caviar ainsi que les langoustes et les homards, expressément exclus du taux de 6 %, à la rubrique III, du tableau A, de l'annexe à l'arrêté royal n° 20, précité).

La qualification aux fins de la TVA de l'opération relative à la fourniture de nourriture et/ou de boissons (qualification soit comme livraison de biens, soit comme prestation de services) reste néanmoins importante en ce qui concerne les règles en matière de localisation de l'opération et les obligations en matière de système de caisse enregistreuse.

A l'égard de cette distinction, il convient dès lors de continuer à tenir compte des commentaires publiés précédemment à propos de la notion de services de restaurant et de restauration ainsi que de la distinction entre de tels services par rapport à la simple livraison de nourriture et/ou de boissons (voir point 2 de la circulaire 2019/C/26 du 04.04.2019 et point 2.5.2. de la circulaire 2017/C/70 du 06.11.2017, à l'exception cependant de la disposition contenue au premier alinéa du numéro 2.5.2.8. de cette dernière circulaire, voir le numéro 4., ci-dessous).

4. Qualification et taux des amuse-gueules et collations, destinés à la consommation sur place

Le premier alinéa du numéro 2.5.2.8. de la circulaire 2017/C/70 du 06.11.2017, a été définitivement abrogé sur la base et à compter de l'entrée en vigueur de l'article 1^{er}ter/1, précédent inséré par l'arrêté royal du 08.06.2020.

En d'autres termes, la fourniture de produits préemballés, tels qu'un paquet de chips, une barre de chocolat, une saucisse, une crème glacée, des petits blocs de salami ou de fromage préemballés, dans des conditions telles qu'ils sont consommés sur place, entre en considération, en tant que service de restaurant ou de restauration, pour l'application du taux réduit de 6 %, prévu à l'article 1^{er}ter/1, précité et actuel. Au terme de cette mesure temporaire, le taux de la TVA de 12 % s'appliquera à de tels amuse-gueules et collations qui sont consommés sur place.

Etant donné la qualification de service de restaurant ou de restauration, le chiffre d'affaires, généré par la fourniture de ces produits préemballés dans des conditions telles qu'ils sont consommés sur place, doit être pris en compte dans le calcul du seuil de 25.000 euros qui est déterminant sur le plan des obligations en matière de système de caisse enregistreuse.

Il s'ensuit que les assujettis tenus d'utiliser un système de caisse enregistreuse doivent toujours délivrer un ticket d'un tel système pour la fourniture de ces produits préemballés, que ces derniers soient ou non consommés sur place.

A titre de tolérance, les assujettis qui ne sont pas tenus d'utiliser un système de caisse enregistreuse ne doivent pas, quant à eux, délivrer une note ou un reçu visé à l'article 22, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2^o, de l'arrêté royal n° 1 du 29.12.1992 relatif aux mesures tendant à assurer le paiement de la taxe sur la valeur ajoutée pour la fourniture de ces produits préemballés (tels que par exemples, un paquet de chips, une barre de chocolat, une saucisse, une crème glacée, des petits blocs de salami ou de fromage préemballés) lorsque ces derniers sont destinés à être consommés sur place, sauf lorsqu'ils sont fournis en même temps qu'un repas pour lequel une note ou un reçu doit être délivré.

En outre, cette tolérance administrative ne s'applique pas à la fourniture de repas (légers). Il peut même s'agir, par exemple, d'une assiette de tapa's consommés sur place, d'une lasagne, d'un croque-monsieur, d'un sandwich, d'une salade, ... même préemballés, mais consommés sur place. Ces repas (légers) bénéficient aussi temporairement, en tant que services de restaurant, du taux réduit de la TVA de 6 % au lieu de 12 %, mais ils doivent faire l'objet d'une note ou d'un reçu.

5. Fourniture, par les entrepreneurs de pompes funèbres, de nourriture et de boissons destinées à être consommés sur place – Taux

Bien que la fourniture, par les entrepreneurs de pompes funèbres, de nourriture et de boissons destinées à être consommées sur place soit expressément exclue au chiffre 2, de la rubrique XXXIV, du tableau A, de l'annexe à l'arrêté royal n° 20, précité, ce service peut aussi bénéficier, depuis le 08.05.2021 jusque et y compris le 30.09.2021, du taux réduit de 6 %, prévu à l'article 1^{er}ter/1, susmentionné.

6. Fourniture de nourriture et de boissons dans le cadre de la mise à disposition de logements meublés – Taux

Le service de restaurant sous la forme d'un petit déjeuner, fourni par un hôtelier à ses hôtes dans le cadre de l'hébergement qui leur procure, peut continuer à bénéficier intégralement du taux réduit de 6 %, conformément au chiffre 1, de la rubrique XXX, du tableau A, de l'annexe à l'arrêté royal n° 20, précité.

Pour rappel, la fourniture de nourriture et de boissons par un hôtelier à ses clients dans leur chambre est considérée comme un service de restauration. Au cours de la période allant du 01.01.2021 au 07.05.2021, ce service de restaurant (autre que sous la forme d'un petit déjeuner) était soumis au taux de la TVA de 12 %, à l'exception de la fourniture de boissons, en application de la rubrique I, du tableau B, de l'arrêté royal n° 20, précité.

7. Adaptation des systèmes de caisses enregistreuses et des notes ou reçus

Le taux réduit de la TVA de 6 % pour les services de restaurant et de restauration visés à l'article 1^{er}ter/1, précité nécessite l'adaptation d'une part, de la programmation du système de caisses enregistreuses et, d'autre part, des notes ou reçus (souches TVA) à délivrer aux clients.

En ce qui concerne les systèmes de caisses enregistreuses, leur programmation devra être adaptée le plus rapidement possible afin de tenir compte de la diminution du taux de la TVA de 12 % à 6 % pour les

services de restaurant et de restauration et de 21 % à 6 % pour les boissons. Les boissons alcoolisées non destinées à la consommation sur place restent soumises au taux de la TVA de 21 %.

L'attention est attirée sur le fait que les codes généralement utilisés, à savoir « A » pour le taux de 21 %, « B » pour le taux de 12 %, « C » pour le taux de 6 % et « D » pour le taux de 0 %, ne doivent pas être adaptés. En effet, seule la répartition des livraisons de biens et des prestations de services effectuées entre ces différents taux (selon le taux de la taxe applicable), doit être adaptée. Dans l'attente de cette adaptation, un recalcul à posteriori de la TVA due - au taux de 6 % au lieu des taux de 12 % ou 21 % selon le cas - pourra être effectué (par exemple par le comptable) pour la période qui s'étend du 08.05.2021 jusqu'à la date d'adaptation effective du système de caisse enregistreuse, et ce sur la base des données enregistrées dans ce système (par exemple des rapports journaliers). Il va de soi que toutes les données probantes et suffisamment détaillées relatives à ce recalcul doivent être conservées à des fins de vérification durant le délai de conservation légal de sept ans prévu à l'article 60, § 4, du Code de la TVA.

En ce qui concerne les notes ou reçus visés à l'article 22, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2^o, de l'arrêté royal n° 1, précité qui ne comportent pas de case pré-imprimée pour le taux de la TVA de 6 %, ils doivent être adaptés de manière manuscrite, en barrant la mention « 12 % » relative au taux de la taxe et en la remplaçant par « 6 % ». Etant donné que le taux réduit de la TVA de 6 % est une mesure temporaire jusqu'au 30.09.2021, il n'y a pas lieu de commander de nouveaux carnets de souches reprenant une nouvelle case pour le taux de 6 %.

8. Période durant laquelle la diminution de taux temporaire est applicable

Le taux réduit de la TVA de 6 %, prévu à l'article 1^{er}ter/1, susmentionné, est applicable aux services de restaurant et de restauration visés à cet article, pour lesquels la taxe devient exigible durant la période qui s'étend du 08.05.2021 (date de l'entrée en vigueur de la diminution de taux) jusqu'au 30.09.2021 inclus.

La présente circulaire remplace la circulaire 2020/C/86 relative au taux réduit de la TVA de 6 % applicable de manière temporaire à certains services de restaurant et de restauration.

Réf. interne : 138.345