

Circulaire 2020/C/86 relative au taux réduit de 6 % de la TVA applicable de manière temporaire à certains services de restaurant et de restauration

Cette circulaire commente l'instauration, de manière temporaire, du taux réduit de 6 % de la TVA à l'égard de certains services de restaurant et de restauration, en tant que mesure visant à contribuer à la relance économique la plus rapide possible du secteur de l'horeca, par suite de la fermeture obligatoire des établissements horeca, due à la pandémie du virus COVID-19.

Cette diminution de taux est insérée dans l'arrêté royal du 08.06.2020 modifiant l'arrêté royal n° 20 du 20.07.1970 fixant les taux de la taxe sur la valeur ajoutée et déterminant la répartition des biens et des services selon ces taux, en ce qui concerne les mesures visant à soutenir le secteur de l'horeca (MB du 12.06.2020).

taux de la TVA ; services de restaurant et de restauration ; mesure visant à soutenir le secteur de l'horeca par suite de la fermeture obligatoire des établissements à cause de la pandémie du virus COVID-19.

SPF Finances, le 29.06.2020

Administration générale de la Fiscalité – Taxe sur la valeur ajoutée

Table des matières

1. Disposition légale	2
2. Opérations pour lesquelles le taux de 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} , deuxième alinéa, 11° du Code de la TVA)	3
4. Qualification et taux de denrées alimentaires préemballées, destinées à la consommation sur place	4
5. Fourniture, par les entrepreneurs de pompes funèbres, de nourriture et de boissons destinées à être consommées sur place – Taux	4
6. Fourniture de petits déjeuners dans le cadre de la mise à disposition de logements meublés – Taux	5
7. Adaptation des systèmes de caisses enregistreuses et des notes ou reçus.....	5
8. Période durant laquelle la diminution de taux temporaire est applicable	5

1. Disposition légale

En vue de la relance économique la plus rapide possible du secteur de l'horeca par suite de la fermeture obligatoire des établissements horeca, due à la pandémie du virus COVID-19, dans l'arrêté royal n° 20 du 20.07.1970 en matière de taux de TVA, il est inséré, par l'arrêté royal du 08.06.2020 (MB du 12.06.2020), un article 1^{er}ter/1, rédigé comme suit :

« Art. 1^{er}ter/1. Par dérogation à l'article 1^{er}, sont soumis au taux réduit de 6 p.c. jusqu'au 31 décembre 2020, les services de restaurant et de restauration, à l'exclusion de la fourniture de bières d'un titre alcoométrique acquis supérieur à 0,5 % vol. et d'autres boissons d'un titre alcoométrique acquis supérieur à 1,2 % vol. ».

Les bières et autres boissons mentionnées à l'article 1^{er}ter/1 *in fine*, susmentionné, qui d'ailleurs sont également exclues de la rubrique X *in fine*, du tableau A, de l'annexe à l'arrêté royal n° 20, précité, sont dénommées, ci-dessous, « boissons alcoolisées ».

Toutes les autres boissons fournies dans des conditions telles qu'elles sont consommées sur place et qui, en tant que service de restaurant ou de restauration (ou en tant qu'élément constitutif d'un tel service), ne sont pas exclues de la diminution de taux temporaire par l'article 1^{er}ter/1, susmentionné, sont dénommées ci-dessous « boissons sans alcool ».

D'ailleurs, la simple livraison de boissons sans alcool n'est pas non plus exclue de la rubrique X, du tableau A, de l'annexe à l'arrêté royal n° 20, précité et reste, par conséquent, soumise à la TVA au taux de 6 %.

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

Les opérations visées, pour lesquelles le taux de TVA applicable est réduit à 6 % jusqu'au 31.12.2020 inclus, ne correspondent pas aux livraisons de biens, au sens de l'article 10 du Code de la TVA mais à certaines prestations de services de restaurant ou de restauration, prévues à l'article 18, § 1^{er}, deuxième alinéa, 11° 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 consommés 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 en matière de taux de TVA et qui, dès lors, étaient précédemment soumis au taux de 12 % (**diminution temporaire du taux actuel de 12 % à 6 %**) ;
2. la fourniture de boissons sans alcool 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 %, à la rubrique I, du tableau B, précité et qui, dès lors, étaient précédemment soumis au taux de 21 % (**diminution temporaire du taux actuel de 21 % à 6 %**) ;
3. la fourniture simultanée, en exécution d'une seule prestation de services, à la fois de denrées alimentaires et de boissons sans alcool dans les restaurants et cafés et, plus généralement, dans des conditions telles qu'elles sont consommées sur place (**diminution temporaire du taux actuel de 12 % à 6 %, en ce qui concerne les denrées alimentaires et de celui de 21 % à 6 %, en ce qui concerne les boissons sans alcool**).

La fourniture de boissons alcoolisées dans les restaurants et cafés et, plus généralement, dans des conditions telles qu'elles sont consommées sur place, consiste donc en un service de restaurant et de restauration qui, comme auparavant, reste soumis à la TVA au taux normal de 21 %. A cet égard, peu importe si une des trois prestations, citée à l'alinéa précédent, est également fournie au client (prestation qui constitue alors un élément constitutif du service plus large de restaurant ou de restauration et qui- contrairement aux boissons alcoolisées fournies simultanément- entre bien en considération pour la diminution de taux à 6 %).

La nature ou la dénomination de l'établissement qui fournit les services de restaurant ou de restauration est sans importance. Dès lors, il peut s'agir, entre autres, des prestataires et 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, bars, auberges, salons de thé et discothèques ;
- les foodtrucks, les voitures snackbar ;
- 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.

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}, deuxième alinéa, 11^o du Code de la TVA)

Compte tenu de la diminution de taux temporaire susmentionnée, la fourniture de nourriture, de boissons sans alcool et la fourniture simultanée de nourriture et de boissons sans alcool sont actuellement soumises au taux réduit de 6 %, peu importe si la nourriture et/ou les boissons sans alcool 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 (1).

Par ailleurs, les boissons alcoolisées sont toujours soumises à la TVA au taux normal de 21 %, peu importe si ces boissons 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.

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

(1) Constituent une exception, certains poissons, crustacés, coquillages et mollusques destinés à la consommation humaine, soumis à la TVA au taux de 21 % lorsqu'ils font l'objet d'une livraison de biens, au sens de l'article 10 du Code de la TVA (par exemple, le 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).

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, qui est actualisé sous le numéro 4, ci-dessous).

4. Qualification et taux de denrées alimentaires préemballées, destinées à la consommation sur place

Le premier alinéa du numéro 2.5.2.8., prévu à la circulaire 2017/C/70 du 06.11.2017, est définitivement abrogé sur la base et à compter de l'entrée en vigueur de l'article 1^{er}ter/1, susmentionné.

Autrement dit, la fourniture de produits préemballés, comme 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, susmentionné.

Vu la qualification comme 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, déterminant sur le plan des obligations en matière de système de caisse enregistreuse.

Ce qui précède implique que désormais, les assujettis tenus d'utiliser un système de caisse enregistreuse doivent délivrer un ticket d'un tel système pour la fourniture de produits pré-emballés, que ces derniers soient ou non consommés sur place. Les assujettis qui ne sont pas tenus d'utiliser un système de caisse enregistreuse doivent, 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 produits pré-emballés lorsque ces derniers sont destinés à être consommés sur place.

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 bénéficier, depuis le 08.06.2020, du taux réduit de 6 %, prévu à l'article 1^{er}ter/1, susmentionné, bien entendu uniquement dans la mesure où ce service ne porte pas sur des boissons alcoolisées.

6. Fourniture de petits déjeuners 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 est fourni par cet hôtelier, 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.

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

La baisse du taux de TVA à 6% pour les services de restaurant et de restauration visés à l'article 1^{er}/1 précité engendre la nécessité d'adapter d'une part, le programme des systèmes de caisses enregistreuses et, d'autre part, les 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 baisse du taux de TVA de 12% à 6% pour les services de restaurant et de restauration et de 21% à 6% pour les boissons non alcoolisées. 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 modifiés. En effet, seule la répartition des livraisons de biens et des prestations de services effectuées entre ces différents codes (selon le taux de la taxe applicable), doit être changée. 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 08.06.2020 inclus jusqu'à la date d'adaptation 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 par l'assujetti concerné 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 TVA de 6%, elles doivent être adaptées de manière manuscrite, en barrant la mention '12%' relative au taux de la taxe et en la remplaçant par '6%'. Etant donné que la baisse du taux de TVA à 6% est une mesure provisoire jusqu'au 31.12.2020, il n'y a pas lieu de commander de nouveaux carnets de souches reprenant un nouvel emplacement pour le taux de 6%.

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

Le taux réduit de 6 % de la TVA, 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 08.06.2020 (date de l'entrée en vigueur de la diminution de taux) jusqu'au 31.12.2020 inclus.