

T



L'application des différents taux de TVA – secteur hôtelier

Baptistin Alaime | Managing Associate

Table des matières

Partie I. Nouveau régime de la fourniture de logements

Partie II. Opérations complexes

Partie III. Facturation et caisse enregistreuse

Partie IV. Divers (acompte et taxe de séjour)



TUERLINCKX
TAX LAWYERS

T



Partie I. Nouveau régime de la fourniture de logements meublés

1. Principe



a. Conditions

Article 44, §3, 2°, a), 3^{ème} tiret CTVA

- Prestations soumises à TVA
- Deux nouveaux critères
 - **Quantitatif** : les prestations d'hôtel et hôtel de moins de 3 mois sont soumises à TVA
 - **Qualitatif** (qualité du prestataire) :
 - Hôtel ou hôtel : mais pas défini par la loi
 - Fonction similaire, pour des prestations de moins de 3 mois : pour être soumis à TVA, il faut que le service fournisse également au moins une des trois prestations suivantes :
 - a) Réception physique, sur une grande partie de la journée
 - b) Fourniture quotidienne d'un petit déjeuner
 - c) Linge de maison fourni (et si location plus d'une semaine, changé toutes les semaines)



b. Taux

Rubrique XXX de l'annexe A de l'AR n°20

- Taux : 6%



c. Pas de régime de la franchise

- Si fourniture de logements meublés taxés : le prestataire doit remplir les obligations habituelles en matière de TVA
- Quid si chiffre d'affaires < 25.000 euros?
 - *Régime de la franchise?* NON
 - Exclusion de ces opérations du régime de la franchise : **article 56bis, §3 CTVA**
 - **Une exception : le régime de l'économie collaborative (cfr. infra)**



d. Tableau récapitulatif

Quand la fourniture de logements meublés est-elle taxée ou exemptée ?					
Hôtels, motels		Etablissements ayant une fonction similaire			
Durée du séjour		Durée du séjour			
< 3 mois	≥ 3 mois	< 3 mois		≥ 3 mois	
		Durée « habituelle » du séjour dans l'établissement			
		< 3 mois		≥ 3 mois	
		Services connexes ? (réception physique des hôtes, linge de maison, petit déjeuner quotidien)			
		Au moins un service		Aucun service	
Taxée	Exemptée	Taxée	Exemptée	Exemptée	Exemptée

2. Lien avec le régime de l'économie collaborative (Airbnb, etc.)



a. Principe et régime applicable

- **Article 50, §4 CTVA**
 - Les bénéficiaires de ce régime ne doivent pas s'inscrire à la TVA (>< franchise)
 - Sous les conditions suivantes :
 - la prestation a lieu en Belgique ;
 - les locations sont effectuées à des fins étrangères à l'activité économique habituelle de l'assujetti ;
 - les locations doivent être exclusivement effectuées pour des personnes physiques qui les destinent à leur usage privé ou celui d'autres personnes ;
 - les locations sont uniquement effectuées dans le cadre de conventions qui ont été conclues par l'intermédiaire d'une plateforme électronique agréée par le roi ou par des autorités publiques ;
 - les indemnités afférentes aux locations vous sont payées uniquement par la plateforme ou par l'intermédiaire de la plateforme ;
 - le chiffre d'affaires annuel constitué des indemnités et de toutes les sommes qui ont été retenues par la plateforme ou par l'intermédiaire de cette plateforme, dans le cadre du régime de l'économie collaborative, ne peut pas, en 2022, excéder 6.540 euros.



b. La collecte de la TVA pour les plateformes

- Projet VIDA : proposition de directive quant à la collecte de la TVA pour les économies de plateforme pour lutter contre la distorsion de concurrence
- Airbnb serait responsable de la collecte de la TVA mais donc :
 - Droit à déduction seulement pour les prestations entre Airbnb et les clients (donc fourniture d'un service informatique)
 - Pas de déduction pour les prestations entre le propriétaire et le client (ex : pas de droit à déduction pour des travaux réalisés dans le bien)
 - Donc encourage les propriétaires des biens mis en location sur Airbnb de s'enregistrer à la TVA pour bénéficier du droit à déduction



*3. Conséquences sur le droit à déduction :
révision positive ou négative.*



a. Révision positive

- Définition : lorsque le bien d'investissement passe d'un secteur d'opérations ne permettant pas le droit à déduction à un secteur qui le permet.
 - Notamment depuis l'instauration critère qualitatif
- Comment?
 - **Article 21bis AR n°3** : montant total de ce qui n'a pas été déduit – (1/5 (biens mobiliers) ou 1/15 (biens immobiliers) x nombre d'années entre l'acquisition du bien et le changement de régime
 - Inventaire des biens et services non encore utilisés ou consommés au moment du changement de régime fiscal à la Team Gestion TVA
 - Révision à due concurrence en imputant sur le montant de la taxe due à l'Etat dans la case 71 du cadre VI de la déclaration périodique.
 - Si le résultat final de cette répartition est un montant dû par l'État, ce montant est transféré aux périodes suivantes jusqu'à concurrence du montant approprié dans la case 71 de ces déclarations.



b. Révision négative

- Définition : lorsque le bien d'investissement passe d'un secteur d'opérations permettant le droit à déduction à un secteur qui ne le permet pas.
 - Notamment depuis l'instauration critère qualitatif
- Comment?
 - **Article 21bis AR n°3** : montant total de ce qui a été déduit – (1/5 (biens mobiliers) ou 1/15 (biens immobiliers) x nombre d'années entre l'acquisition du bien et le changement de régime



Exemple de la circulaire

Immeuble acheté avec TVA en 2019. La moitié de l'immeuble est un hôtel et l'autre moitié correspond à plusieurs appartements (« appart-hôtels) loués avec linge de maison et son remplacement.

En 2019, 50% de la TVA a été déduite (car les appartements étaient loués sans TVA).

Depuis le 1^{er} juillet 2022, les appartements doivent être loués avec TVA.

En 2022, 12/15 de la TVA qui n'a pas été déduite lors de l'achat peut être récupéré via la révision positive.



T



Partie II. Les opérations complexes

1. Principes : comment fonctionnent les opérations complexes?



a. Ventilation

- Principe de base : chaque prestation doit être considéré de manière distincte et autonome, donc chacune suit son régime TVA.
- MAIS 2 exceptions :
 - Prestation unique
 - L'accessoire suit le principal
- Qu'est-ce qu'une opération complexe?
 - Opération qui comprend différents éléments qui sont si étroitement liés les uns aux autres, qu'ils forment, objectivement, aux yeux du consommateur envisagé comme un consommateur moyen, un produit unique.



b. Prestation unique

- Prestation unique = lorsque les prestations forment un tout, d'un point de vue économique, indissociable
 - Ne pourraient être scindées artificiellement
 - Tous les éléments sont indispensables à la réalisation de la prestation complexe
- L'opération suit son propre régime TVA
- Il s'agit d'une question de fait dont la réponse dépend des circonstances du cas d'espèce



c. L'accessoire suit le principal

- Principe : une (ou plusieurs) prestation(s) forme(nt) une opération principale, alors qu'une (d'autres) prestation(s) forme(nt) une prestation accessoire qui partage le sort fiscal de la prestation principale.
- Une prestation est accessoire si elle ne constitue pas un but en soi, mais plutôt un moyen de rendre la prestation plus attractive
- L'administration fiscale belge considère que si les opérations ne subissaient pas de ventilation, elles devaient être soumises au taux le plus élevé
- La CJUE reconnaît désormais que le principe l'accessoire suit le principal s'applique également pour les taux (arrêt Stadion Amsterdam de la CJUE), quel que soit le taux du principal



CJUE, 18 janvier 2018, affaire C-463/16, Stadion Amsterdam

“La Cour de justice arrive à la conclusion qu’une opération qui doit être considérée comme formant un tout, doit également être soumise à un seul taux de TVA, même lorsqu’il est possible d’identifier le prix correspondant à chacun de ses composants. Il s’agit d’une prestation unique lorsqu’un ou plusieurs éléments doivent être considérés comme constituant la prestation principale alors que, à l’inverse, d’autres éléments doivent être regardés comme une ou des prestations accessoires partageant le sort fiscal de la prestation principale. Par conséquent, une prestation unique composée de deux éléments distincts, l’un étant principal, l’autre accessoire, qui, s’ils étaient fournis séparément, seraient soumis à des taux de taxe sur la valeur ajoutée différents, doit être taxée au seul taux de taxe sur la valeur ajoutée applicable à cette prestation unique déterminé en fonction de l’élément principal”



d. Influence des dernières décisions de la CJUE quant à la détermination du principe applicable

- Critères qui ressortent des décisions de justice pour déterminer le caractère accessoire ou non d'une opération :
 - Les deux opérations sont fournies par la même personne ?
 - La partie du prix relative à l'accessoire est-elle significative ?
 - L'élément accessoire serait-il fourni naturellement sans l'opération principale?
 - Le prix est-il distinct (pas un critère absolu)?
- Il s'agit d'une question de fait dont la réponse dépend des circonstances du cas d'espèce



2. Les différents taux



- Hôtels, hôtels, campings et tout logement meublé : 6%
- Restauration : 12% (et boissons 21%)
- Centre de bien-être : 6% ou 21% (en fonction des services)
- Infrastructures de sport : 6%
- Locations de salles : 21%



3. Quelques cas pratiques



TUERLINCKX
TAX LAWYERS

a. Évènement team building « all-in »

- Forme de location immobilière dite « active » : location immobilière avec des services économiquement inséparables qui constitue une prestation unique
- Selon l'administration de la TVA, la mise à disposition d'un tel espace ou d'une telle salle dans le cadre du service global précité doit obligatoirement se faire avec application de la TVA si les conditions suivantes sont cumulativement remplies :
 - la durée de la mise à disposition n'excède pas un jour calendrier, ou une partie de jour (matinée, après-midi ou soirée) ;
 - la fourniture d'un service minimum d'accueil et d'un service de gestion technique de l'espace ou de la salle (parmi lesquels une présence permanente d'un technicien sur place) est comprise ;
 - un service de catering, directement fourni par le même prestataire de service, est compris.
- L'administration tolère que même si ces conditions ne sont pas remplies, la prestation soit soumise à TVA si il est démontré que les autres services que ceux qui portent sur la simple mise à disposition de la salle et sur les services qui lui sont connexes représentent une part importante (donc plus de 50 %) dans le prix demandé.
- Selon l'administration, le tout est vu comme une opération complexe, dont la mise à disposition du bien immobilier est un des éléments
- NB : depuis 2019, la mise à disposition immobilière de moins de 6 mois (en B2B) est soumise à la TVA
- Même analyse pour l'application des taux ? Le tout à 21% ?



b. Locations salles de réunion avec services connexes

- La location immobilière avec des services supplémentaires économiquement distincts la location passive d'une salle accompagnée de prestations connexes qui sont utiles voir nécessaires à la jouissance de la salle, tels que :
 - Des biens qui ne constituent pas l'équipement ou l'infrastructure de base de la salle : vaisselle, matériel de cuisine, machine à lessiver, ... (**article 18, §1er, al. 2, 4° CTVA**)
 - La fourniture de nourriture et/ou de boissons destinées à être consommées sur place (**article 18, § 1er, al. 2, 11° CTVA**)
 - la livraison de boissons sans services (**article 10, § 1er, du Code de la TVA**) ;
 - le ramassage des déchets, le réaménagement du mobilier, le rangement et le nettoyage des locaux (**article 18, § 1er, deuxième alinéa, 1°, du Code de la TVA**).
- Ces services connexes suivent donc leur propre régime TVA mais depuis le 1er janvier 2019, est devenu en grande partie obsolète le régime où le prix doit être scindé entre une location immobilière exemptée (pour la salle elle-même) et une location mobilière soumise à la taxe (pour l'équipement). Depuis cette date, cette location est soumise à TVA sauf si elle est fournie :
 - à des personnes physiques qui utilisent ces biens à des fins privées ou, plus généralement, à d'autres fins que leur activité économique ;
 - à des organisations sans but de lucre ou sans personnalité juridique ; ou
 - à des personnes qui affectent ces biens à la réalisation d'opérations qui tombent sous le coup des exemptions médicales, sociales ou culturelles visées à l'article 44, § 2, du Code de la TVA (article 44, § 3, 2°, a), septième tiret, du Code de la TVA).



c. Séjour avec accès à la salle de fitness, wellness, excursion, etc.

- Rubrique XXVIII de l'annexe A de l'AR n°20 :
 - Le taux pour la fourniture d'installations culturelles, sportives et de divertissement est de 6%
 - C'est également le cas de la fourniture de logement meublé
 - Dans le cadre d'un hôtel qui fournirait un de ces services, il n'est pas pertinent de savoir si ventilation est possible ou non vu que toutes ces prestations sont toutes soumises au taux réduit (pour l'accès aux installations bien-être uniquement; attention aux autres services qui peuvent être soumis à 21%).



d. Séjour avec petit déjeuner ou pension complète ou demi-pension

- Si uniquement fourniture du petit déjeuner : le total soumis à 6%
- Si d'autres repas sont fournis (en pension complète ou demi-pension) avec prix unique pour toute la prestation, on ventile de la manière suivante :
 - Soit utiliser **la règle des 50%** : la moitié du prix demandé est supposée constituer la prestation de logement + petit dej (donc les 50% du prix sont soumis à la TVA au taux de 6%) et l'autre moitié du prix est supposée représenter les autres repas fournis (50% au taux de 12%)
 - *Mais attention (pour les menus all-in) si il y'a des boissons fournies alors sur ces 50%, application du coefficient de 35%*
 - Si la règle des 50% ne permet pas une ventilation conforme à la réalité, il est possible de ventiler de façon à se rapprocher de la réalité.



T



Partie III. Facturation et caisse enregistreuse

1. Quand un hôtel doit-il avoir une caisse enregistreuse ?



a. Secteur hôtelier

- Principe : l'assujetti qui fournit des logements n'est pas tenu de délivrer des tickets de caisse au moyen d'un système de caisse enregistreuse pour la fourniture de nourriture et de boissons, pour autant que celle-ci soit portée en compte dans la note d'hôtel globale des clients qui y séjournent (article 21bis, § 1er, alinéa 5, 2°, de l'arrêté royal n° 1).
 - Une note ou un reçu doit être délivré pour cette opération au moment de l'achèvement du service.
 - La note ou le reçu peut être remplacé par une facture complète au nom du client, pour autant qu'elle soit émise au moment de l'achèvement du service.
 - L'assujetti pourrait cependant demander d'utiliser le système de caisse enregistreuse, sous réserve d'une autorisation spécifique
- **Exemple de note globale** : un hôte acquitte 2 repas via sa note d'hôtel globale: le sien et celui d'une personne qui ne réside pas dans l'hôtel. Les deux repas sont traités selon les règles du secteur hôtelier.



b. Les autres secteurs

- Les secteurs suivants sont tenus au régime des caisses enregistreuses : Restauration
- Si le chiffre d'affaires dépasse le seuil des 25.000 euros alors il faudra une caisse enregistreuse
- Si les prestations de ces secteurs sont reprises dans la note d'hôtel globale (donc si ils sont fournis à des clients qui ne sont pas des hôtes), alors il ne faut pas de ticket d'une caisse enregistreuse.
- **Exemple** : un hôtel dispose dans le même établissement d'un restaurant et d'un bar liés entre eux d'un point de vue matériel et accessibles aux personnes ne résidant pas à l'hôtel. Le seuil de 25.000 euros est dépassé. Concrètement, cela signifie que le système de caisse enregistreuse doit être utilisé dans le bar et dans le restaurant, mais pas dans l'hôtel.
 - *Un non-résident de l'hôtel acquitte deux repas: le sien et celui d'un résident de l'hôtel (cela ne se fait donc pas via une note d'hôtel globale). Les deux repas sont traités en suivant les règles du second secteur (= secteur restauration).*



2. L'incidence sur la facturation



TUERLINCKX
TAX LAWYERS

a. Que faut-il reprendre sur le ticket?

L'AR du 20 décembre 2012 prévoit que les tickets de SCE doivent mentionner :

- la dénomination complète "TICKET DE CAISSE TVA";
- l'identification de l'assujéti, avec mention de son nom ou de sa dénomination sociale, de son adresse et de son numéro d'identification à la TVA tel que visé à l'article 50 du Code de la TVA;
- la date et l'heure de délivrance du ticket de caisse TVA (générées par le système de caisse);
- le numéro de ticket continu issu d'une série ininterrompue (généralisé par le système de caisse);
- l'identification de l'utilisateur (de manière à pouvoir l'identifier au sein de l'entreprise);
- les opérations enregistrées (description PLU, quantité, prix dû et référence au taux de TVA applicable), qui visent également les opérations de correction (annulations, corrections, ...) qui ne sont pas reprises sur un ticket distinct;
- le montant dû total du ticket, TVA comprise;
- la base d'imposition par taux de TVA applicable;
- le montant de la TVA due;
- la ristourne et les montants rendus;
- l'identification de la caisse si l'assujéti en utilise plusieurs;
- les huit (8) derniers caractères de l'algorithme élaboré par le système de caisse sur base de toutes les données PLU du ticket (description PLU, quantité, prix dû et référence au taux de TVA applicable);
- les données de contrôle générées et envoyées par le module de contrôle;
- l'identification du système de caisse avec le numéro de fabrication, ainsi que la mention du numéro de version du logiciel de caisse qui y est installé.



T



Partie IV. Divers

1. Acompte et annulation de réservation



a. Principes et conséquences pratiques

- TVA sur acompte car cela constitue une partie du prix de la prestation
- Régime d'exigibilité
 - **Article 22 bis CTVA** : quant à l'exigibilité de la TVA. S'il y'a paiement d'un acompte, la TVA deviendra exigible à partir de la date du paiement de l'acompte et non à la date de l'émission de la facture.
- Quid en cas d'annulation de la réservation?
 - Si il est prévu que l'acompte est conservé comme indemnité, alors la TVA sur acompte (qui n'en est plus un) doit être restituée car l'indemnité est soumise à TVA
 - Si l'acompte n'est pas conservé, alors le total sera restitué (sur demande de restitution)
 - *Dans les deux cas il faudra établir une note de crédit au client pour pouvoir récupérer la TVA déjà payée sur l'acompte*



2. TVA sur taxe de séjour



a. Principes et conséquences pratiques

- En principe, taxe sur taxe ne vaut
- Lorsque l'hôtelier réclame à son client un prix "tout compris" dans lequel est incluse la taxe de séjour, la T.V.A. doit, en principe, être calculée sur le montant global ainsi réclamé.
- La taxe communale portée distinctement en compte et pour son montant exact constitue un débours à ne pas comprendre dans la base imposable de la TVA
 - Donc si l'hôtelier fait apparaître dans la note qu'il délivre à son client, la taxe communale, pour son montant exact, qu'il comprend dans son prix : il peut soustraire de ce prix le montant de la taxe de séjour, pour le calcul de la base d'imposition à la T.V.A. (Décision n° E.T.37.543 dd. 19.01.1981)





Merci pour votre attention !

Baptistin.alaime@tuerlinckx.eu

071/18.37.24

Kantoor Antwerpen

Van Putlei 14
B-2018 Antwerpen
T. +32 3 206 21 10

Kantoor Limburg

Eikenenweg 73
B-3520 Zonhoven
T. +32 3 206 21 10

Kantoor Charleroi

Boulevard Pierre Mayence 17
B-6000 Charleroi
T. +32 7 118 37 24



Visitez régulièrement notre site web :

Découvrez des articles intéressants via
Shares Expertise
www.tuerlinckx.eu/fr/shares-expertise



Découvrez divers **séminaires et événements**
auxquels vous pouvez vous inscrire
www.tuerlinckx.eu/fr/seminaires-externes

