

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

N° 65 DU 30 JUIN 2009

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

3 C-4-09

INSTRUCTION DU 30 JUIN 2009

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE (TVA). APPLICATION DU TAUX RÉDUIT AUX VENTES
À CONSOMMER SUR PLACE À L'EXCLUSION DE CELLES RELATIVES AUX BOISSONS ALCOOLIQUES.

NOR : ECE L09 30009 J

Bureau D2

PRESENTATION

Les ventes à consommer sur place à l'exclusion de celles relatives aux boissons alcooliques bénéficient du taux réduit de la TVA à compter du 1^{er} juillet 2009.

La présente instruction commente cette mesure.

•

- 1 -

30 juin 2009

3 507065 P - C.P. n° 817 A.D. du 7-1-1975

B.O.I.

I.S.S.N. 0982 801 X

Direction générale des finances publiques

Directeur de publication : Philippe PARINI

Responsable de rédaction : Toussaint CENDRIER

Impression : S.D.N.C.

Rédaction : ENT-CNDT

82, rue du Maréchal Lyautey – BP 3045 – 78103 Saint-Germain-en-Laye cedex

17, Bd du Mont d'Est – 93192 Noisy-le-Grand cedex

CHAPITRE 1 : LES VENTES A CONSOMMER SUR PLACE

Section 1 : Définitions

Sous-section 1 : Les ventes à consommer sur place

1. Les ventes à consommer sur place consistent en la fourniture de nourriture préparée ou non et/ou de boissons, destinées à la consommation humaine, accompagnée de services connexes suffisants pour permettre leur consommation immédiate sur place.
2. Sont visés les établissements spécialisés dans la restauration et/ou la consommation de boissons (restaurants traditionnels, restauration rapide, cafétérias, traiteurs avec service à table¹, bars, cafés, etc.) ainsi que les exploitants de tous autres espaces dédiés à la consommation situés par exemple dans des établissements de spectacles (théâtres, cabarets, complexes ou salles de cinéma, etc.), des musées, des enceintes sportives, des centres commerciaux, des stations services, des discothèques.
3. Ne constituent en revanche pas des ventes à consommer sur place les opérations suivantes :
 - la livraison de nourriture préparée ou non et/ou de boissons qualifiée de ventes à emporter ;
 - de manière générale, les prestations de préparation ainsi que celles de transport et de livraison de nourriture préparée ou non et/ou de boissons sans aucun autre service connexe (par exemple la livraison de repas par un traiteur accompagnée d'une mise à disposition de matériel)¹.

Sous-section 2 : Les boissons alcooliques

4. Les boissons alcooliques sont classées dans les quatre derniers groupes visés à l'article L. 3321-1 du code de la santé publique.

Il s'agit :

 - des boissons fermentées non distillées : vin, bière, cidre, poiré, hydromel, auxquelles sont joints les vins doux naturels bénéficiant du régime fiscal des vins, ainsi que les crèmes de cassis et les jus de fruits ou de légumes fermentés comportant de 1,2 à 3 degrés d'alcool ;
 - des vins doux naturels autres que ceux visés ci-dessus, vins de liqueur, apéritifs à base de vin et liqueurs de fraises, framboises, cassis ou cerises, ne titrant pas plus de 18 degrés d'alcool pur ;
 - des rhums, tafias, alcools provenant de la distillation des vins, cidres, poirés ou fruits, et ne supportant aucune addition d'essence ainsi que des liqueurs édulcorées au moyen de sucre, de glucose ou de miel à raison de 400 grammes minimum par litre pour les liqueurs anisées et de 200 grammes minimum par litre pour les autres liqueurs et ne contenant pas plus d'un demi-gramme d'essence par litre ;
 - toutes les autres boissons alcooliques (cocktails et mélanges à base d'alcool).

Il est précisé que les alcools incorporés dans les plats préparés ne constituent pas des boissons alcooliques.

¹ Cf. DB 3 C 32 n° 30 à 32. Lorsque le traiteur ne se borne pas à livrer des produits, mais dépêche du personnel dans les locaux de son client ou dans ses propres locaux pour apprêter les repas, les servir ou effectuer des prestations d'entretien ou de nettoyage, il réalise une vente à consommer sur place au sens du 1.

Section 2 : Taux

5. Sans préjudice des dispositions des 1° à 3° de l'article 278 bis du CGI, le taux applicable aux ventes à consommer sur place à l'exclusion de celles relatives aux boissons alcooliques est de :

- 5,5 % en France continentale ;
- 5,5 % en Corse ;
- 2,10 % dans les départements de la Guadeloupe, de la Martinique et de la Réunion.

6. Le taux applicable aux ventes à consommer sur place de boissons alcooliques est de :

- 19,6 % en France continentale ;
- 8 % en Corse ;
- 8,50 % dans les départements de la Guadeloupe, de la Martinique et de la Réunion.

Section 3 : Ventilation

7. Conformément aux dispositions de l'article 268 bis du CGI, lorsque des opérations passibles de taux différents font l'objet d'une facturation globale et forfaitaire, il appartient au redevable de ventiler les recettes correspondant à chaque taux, de manière simple et économiquement réaliste, sous sa propre responsabilité et sous réserve du droit de contrôle de l'administration.

A défaut d'une telle ventilation, le prix doit être soumis dans sa totalité au taux normal.

8. Ainsi, dans l'hypothèse de ventes à consommer sur place présentées sous forme de menu comprenant des produits relevant de taux différents de TVA (exemple : formule vin compris), le redevable peut ventiler le prix du menu en proportion du prix de revient (calculé à partir du prix d'achat) des intrants respectifs.

Lorsque les produits présentés dans le menu sont également présentés séparément à la carte, la méthode suivante est présentée à titre d'exemple :

- détermination du rapport entre le prix hors taxe (HT) à la carte des produits relevant du taux réduit par rapport au prix total (HT) qui aurait été facturé à la carte ;

- application de ce rapport au prix HT du menu afin de déterminer la fraction du prix HT du menu relevant du taux réduit.

Exemple : carte proposant une entrée du jour à 5 € TTC (soit 4,74€ HT), un plat du jour à 10 € TTC (soit 9,48 € HT), un verre de vin à 5 € TTC (soit 4,18 € HT) et une formule entrée / plat du jour / verre de vin à 18 € TTC.

- détermination du rapport : $(4,74 + 9,48) / (4,74 + 9,48 + 4,18) = 0,78$;

- application de ce rapport pour déterminer la fraction du prix HT de la formule complète soumise au taux réduit : $0,78 \times 16,54^2 = 12,90$ €.

Le redevable peut également utiliser une répartition forfaitaire, tirée des caractéristiques de l'établissement et appliquée de manière cohérente, lorsque la gamme des produits est homogène. Tel est le cas notamment des établissements dans lesquels les proportions entre les boissons alcoolisées et le reste des produits du menu sont semblables.

En tout état de cause, la méthode de ventilation retenue demeure au libre choix du redevable et peut donc être différente des exemples proposés supra sous réserve des principes exposés au 7.

² 16,54 € est le prix HT reconstitué [18 (prix TTC) = (prix HT x 0,78 x 1,055) + (prix HT x 0,22 x 1,196)].

CHAPITRE 2 : PRECISIONS DIVERSES

Section 1 : Services de traiteur

9. Lorsqu'il réalise des ventes à consommer sur place, le traiteur peut facturer sa prestation pour un prix global comprenant, outre la fourniture de nourriture préparée ou non, un ensemble de services tels que le service à table (comprenant le service de préparation des mets), la fourniture de matériels nécessaires à la consommation du repas (vaisselles, tables, chaises, équipements mobiles de réchauffage des mets, de cuisine et d'hygiène etc.), la mise en place et la décoration des espaces dédiés à la consommation (tables, buffets, etc.) ainsi que la fourniture d'espaces fixes ou mobiles (salles, tentes, etc.) permettant la consommation sur place.

Le taux réduit s'applique sur l'ensemble de la prestation, que celle-ci soit facturée globalement (prix global par personne) ou que les différentes composantes de la prestation soient facturées distinctement.

10. En revanche, le taux réduit ne s'applique pas aux prestations de mises à disposition d'hôtesse, de vestiaire, de voiturier et de chauffeur. En cas de facturation globale de prestations relevant de taux différent, elles obéissent aux règles exposées au 7. et 8. relatives à la ventilation.

11. Par ailleurs, il est précisé que les prestations d'animation qui pourraient être facturées relèvent du taux qui leur est propre.

Section 2 : Pension et demi-pension Hôtelière

12. Le taux applicable à la pension et demi-pension hôtelière est de :

- 5,5 % en France continentale ;
- 5,5 % à hauteur d'un quart du prix et 2,10 % à hauteur des trois quarts du prix en Corse ;
- 2,10 % dans les départements de la Guadeloupe, de la Martinique et de la Réunion.

13. Lorsque la pension ou demi-pension hôtelière comprend des boissons alcooliques, il est fait application des règles mentionnées aux 7. et 8..

Section 3 : Cantines

Sous-section 1 : Cantines d'entreprises et administratives

14. Le taux applicable, dans les conditions visées à l'article 85 bis de l'annexe III au CGI³, aux recettes provenant de la fourniture des repas dans les cantines d'entreprises et administratives est de :

- 5,5 % en France continentale ;
- 2,10 % en Corse ;
- 2,10 % dans les départements de la Guadeloupe, de la Martinique et de la Réunion.

15. Le non-respect des conditions mentionnées au 14. ne remet pas en cause le bénéfice du taux réduit de TVA qui s'applique selon les règles exposées au CHAPITRE 1.

16. Il est par ailleurs précisé que les recettes se rapportant aux repas servis à des tiers, qui peuvent le cas échéant comporter un droit d'admission, ainsi que les réceptions, privées ou professionnelles, qui pourraient être organisées par le gestionnaire de la cantine ou son prestataire extérieur, relèvent du taux réduit de TVA dans les conditions visées au CHAPITRE 1.

³ Cf. BOI 3 A-5-01.

Sous-section 2 : Autres établissements de restauration collective

17. Les dispositions du **CHAPITRE 1** sont sans incidence sur les règles applicables aux cantines scolaires et universitaires⁴, aux repas servis aux patients dans les établissements de santé⁴, ainsi qu'à la fourniture de repas par des prestataires extérieurs aux établissements scolaires et universitaires, à certains établissements hospitaliers, sociaux ou médico-sociaux, aux restaurants pour personnes âgées ou nécessiteuses gérés par des municipalités ou des centres communaux d'action sociale (CCAS), ainsi qu'aux cantines de l'association pour la formation professionnelle des adultes (AFPA)⁵.

Section 4 : Distributeurs automatiques

18. Les ventes de produits alimentaires, solides ou liquides, au moyen de distributeurs automatiques⁶ sont considérées comme des ventes à emporter, soumises au taux du produit dans les conditions fixées à l'article 278 bis du CGI, soit en général le taux réduit de la TVA.⁷

Ce principe s'applique que le prix soit payé directement par le consommateur lors de la délivrance du produit par l'appareil doté d'un système de paiement intégré (à pièces, à jetons, magnétique ou électronique) ou globalement par la société dépositaire lorsque celle-ci prend en charge les dépenses d'approvisionnement de l'appareil automatique mis gratuitement à la disposition de son personnel.

19. Toutefois, dans tous les cas où la part des services rendus aux clients est prépondérante en raison des infrastructures spécialement mises à leur disposition en vue d'une consommation sur place des produits vendus par distributeurs automatiques, ces ventes constituent des ventes à consommer sur place soumises au taux réduit de la TVA dans les conditions prévues au **CHAPITRE 1**.⁸

Tel est par exemple le cas de distributeurs automatiques installés dans les salles de pause d'entreprises, privées ou publiques, équipées de tables, chaises, mange-debout, fontaines d'eau, fours micro-ondes et réfrigérateurs, les prestations de nettoyage étant assurées conformément aux prescriptions en matière d'hygiène et de santé publique.

En revanche, tel n'est pas le cas des distributeurs installés à proximité des salles de projection de cinémas ou des salles de spectacles, ainsi que dans les espaces prévus pour patienter dans l'attente de la séance ou de la représentation, les fauteuils et sièges installés dans ces locaux ne constituant pas des infrastructures au sens du premier paragraphe.

Section 5 : Spectacles

20. S'agissant des concerts visés au b bis de l'article 279 du CGI, quand bien même il serait d'usage de consommer pendant les séances, il sera admis que le taux réduit s'applique à l'ensemble du prix du billet à l'exclusion, s'il y a lieu, de la part relative aux boissons alcooliques.

Il est rappelé, toutefois, que le taux de 2,10 % prévu à l'article 281 quater du CGI, sous réserve des conditions précisées à l'article 89 ter de l'annexe III, ne peut trouver à s'appliquer en ce qui concerne les recettes réalisées aux entrées des premières représentations que dans les établissements où les ventes à consommer sur place sont servies facultativement.

⁴ Cf. BOI 3 A-5-01.

⁵ Cf. DB 3 C 2212.

⁶ Sont considérés comme distributeurs automatiques les appareils qui permettent la délivrance au consommateur des produits proposés sans qu'aucune intervention humaine ne soit nécessaire.

⁷ Sauf les boissons alcooliques, les produits de confiserie, les chocolats et produits composés de chocolat ou de cacao, qui relèvent du taux normal de la taxe (cf. DB 3 C 32 n°s 22 à 27 ; DB 3 C 2112 n°s 4 à 6 et 19 à 21 ; BOI 3 C-2-06).

⁸ Cf. arrêt du Conseil d'Etat n° 280590 du 27 février 2006 annulant l'instruction administrative du 16 mars 2005 publiée au BOI 3 C-2-05 en ce qu'elle limite aux seuls établissements de restauration l'application du taux normal de la TVA aux ventes de produits alimentaires réalisées au moyen de distributeurs automatiques.

21. S'agissant des spectacles de variétés donnés dans des établissements où il est d'usage de consommer pendant les séances, le taux normal s'applique au prix du billet donnant accès au spectacle quand bien même le taux réduit s'applique sur la part relative aux ventes à consommer sur place à l'exclusion de celles relatives aux boissons alcooliques.

Section 6 : Service et pourboires

22. Les majorations de prix réclamées à la clientèle par les entreprises au titre du « service » également qualifiées de « pourboires obligatoires » constituent un élément du prix à soumettre à la TVA dans les conditions de droit commun, qu'elles soient centralisées par l'employeur ou perçues directement auprès de la clientèle par les employés.⁹

Soumises aux mêmes règles de TVA que les prestations de services auxquelles elles se rattachent, elles obéissent notamment le cas échéant aux règles exposées aux 7. et 8. relatives à la ventilation lorsqu'elles se rapportent à une opération soumise à différents taux de TVA.

23. En revanche, ne sont pas à comprendre dans le chiffre d'affaire taxable les simples gratifications, appelées communément « pourboires », que les clients versent spontanément, en témoignage de leur satisfaction, aux employés d'une entreprise où le « service » est déjà incorporé dans les prix facturés.⁹

CHAPITRE 3 : ENTREE EN VIGUEUR

24. Ces dispositions s'appliquent aux prestations réalisées à compter du 1^{er} juillet 2009.

25. Elles s'appliquent par conséquent aux opérations mentionnées sur les factures émises à compter du 1^{er} juillet 2009 relatives à des prestations réalisées à compter de cette même date, même lorsque des avances ou acomptes ont été perçus avant cette date.

A cet égard, la TVA perçue au taux normal sur les avances et acomptes perçus avant le 1^{er} juillet 2009 devra être régularisée lors de l'établissement de la facture définitive. Le prestataire sera, en outre, tenu de rembourser, le cas échéant, au preneur le montant correspondant à la différence entre la TVA perçue au taux normal et celle perçue au taux réduit.

DB liée : 3 A 1151 n° 90 (ventes à consommer sur place) ; 3 C 2111 n° 5 (boissons alcooliques) ; 3 C 2112 n° 9 (pâtisserie fraîche) ; 3 C 2211 n°s 5, 20 à 25 (logement, pension hôtelière, dépendance) ; 3 C 2212 (cantines) ; 3 C 224 (spectacles) ; 3 C 313 (ventes à consommer sur place) ; 3 C 32 (traiteurs).

DB rapportée : 3 C 2211 n°s 8 à 10 (pension hôtelière).

BOI liés : 3 A-5-01 (cantines) ; 3 A-8-01 (service-pourboires) ; 3 C-2-05 (distributeurs).

Le Ministre de l'Economie, de l'Industrie et de l'Emploi

Christine LAGARDE

⁹ Cf. BOI 3 A-8-01.