



Propriétés

Titre : Circulaire 2022/C/48 relative au taux réduit temporaire de TVA pour la livraison d'électricité, au taux réduit temporaire de TVA pour la livraison de gaz naturel et de chaleur via des réseaux de chaleur, et à la restitution mensuelle de la TVA

Résumé : La présente circulaire traite de la prolongation du taux temporaire de TVA de 6 % pour la livraison d'électricité, de l'introduction du taux temporaire de TVA de 6 % pour la livraison de gaz naturel et de chaleur via des réseaux de chaleur, et de la restitution mensuelle de la TVA. Ces nouvelles dispositions ont été insérées par l'arrêté royal du 23.03.2022 modifiant l'arrêté royal n° 20 du 20.07.1970 et l'arrêté royal n° 4 du 29.12.1969 (MB du 30.03.2022).

Mots clés : taxe sur la valeur ajoutée électricité gaz naturel chaleur réseau de chauffage taux TVA de 6% remboursement de la taxe

Date du document : 11/05/2022

Date de publication : 11/05/2022

Date Fisconet*plus* Date de publication initiale sur Fisconet<i>plus</i> : 11/05/2022

Circulaire 2022/C/48 relative au taux réduit temporaire de TVA pour la livraison d'électricité, au taux réduit temporaire de TVA pour la livraison de gaz naturel et de chaleur via des réseaux de chaleur, et à la restitution mensuelle de la TVA

La présente circulaire traite de la prolongation du taux temporaire de TVA de 6 % pour la livraison d'électricité, de l'introduction du taux temporaire de TVA de 6 % pour la livraison de gaz naturel et de chaleur via des réseaux de chaleur, et de la restitution mensuelle de la TVA. Ces nouvelles dispositions ont été insérées par l'arrêté royal du 23.03.2022 modifiant l'arrêté royal n° 20 du 20.07.1970 et l'arrêté royal n° 4 du 29.12.1969 (MB du 30.03.2022).

taux réduit temporaire de TVA pour la livraison d'électricité ; taux réduit temporaire de TVA pour la livraison de gaz naturel et de chaleur via des réseaux de chaleur ; restitution mensuelle de la TVA

SPF Finances, le 11.05.2022

Administration générale de la Fiscalité – Taxe sur la valeur ajoutée

Table des matières

1. [Introduction](#)
2. [Taux réduit temporaire de TVA pour la livraison d'électricité – Prolongation](#)
 - 2.1. [Disposition légale](#)
 - 2.2. [Pour quelle période le taux réduit de TVA de 6 % s'applique-t-il ?](#)
 - 2.3. [Renvoi à la circulaire n° 2022/C/35](#)
3. [Taux réduit temporaire de TVA pour la livraison de gaz naturel et de chaleur via des réseaux de chaleur](#)
 - 3.1. [Disposition légale](#)

3.2. Quelles sont les opérations visées par cette mesure ?

3.2.1. Quels sont les clients concernés ?

3.2.2. Pour quelle période le taux réduit de TVA de 6 % s'applique-t-il ?

3.2.2.1. Détermination provisoire de la TVA pour les factures d'acomptes ou les décomptes intermédiaires concernant la période de consommation avec changement du taux de TVA

3.2.2.2. Perception définitive de la TVA sur le décompte et final relatif à la période de consommation du changement du taux de TVA

3.2.3. Quelle est la base d'imposition ?

3.2.4. Que faut-il entendre par « réseau de chaleur » au sens de cette disposition ?

3.3. Particularités

3.3.1. « Travaux » facturés par le fournisseur de gaz naturel aux client visés

3.3.2. Réductions

3.3.2.1. Réductions accordées en fonction de la consommation

3.3.2.2. Réductions uniques

3.3.2.3. Réductions récurrentes

3.3.2.3.1. Réductions à nouveau acquises déduites dans le décompte final

3.3.2.3.2. Réductions périodiques à nouveau acquises et déduites dans les factures d'acompte intermédiaires

3.3.2.4. Réductions groupées pour le gaz et l'électricité

3.3.3. Audits énergétiques et prestations similaires

3.3.4. Compteur à budget

3.3.5. Clients avec tarif social

4. Restitution mensuelle de la TVA

4.1. Dispositions légales

4.2. Régime particulier de la restitution mensuelle

4.2.1. Ayants droit à la restitution mensuelle – conditions particulières

4.2.1.1. Assujettis visés

4.2.1.2. Conditions d'application particulières

4.2.2. Autorisation

4.2.2.1. Généralités

4.2.2.2. Demande d'autorisation

4.2.2.3. Délivrance de l'autorisation

4.2.2.4. Durée de validité de l'autorisation

4.2.2.4.1. Livraison d'électricité

4.2.2.4.2. Livraison de gaz naturel et de chaleur via des réseaux de chaleur

4.2.2.5. Expiration et retrait de l'autorisation

4.2.3. Autres modalités

4.2.3.1. Excédent d'impôt minimum

4.2.3.2. Demande expresse

4.2.3.3. Dépôt dans les délais des déclarations TVA

[4.2.3.4. Dépôt électronique des déclarations TVA](#)

[4.2.3.5. Données bancaires](#)

[4.2.4. Ordonnancement](#)

[5. Entrée en vigueur et application dans le temps](#)

1. Introduction

Depuis quelque temps, l'Union européenne dans son ensemble est confrontée à une forte hausse des prix de l'énergie, causée notamment par l'augmentation de la demande mondiale d'énergie résultant de la reprise économique après la crise du COVID-19, d'une instabilité sur le plan géopolitique et de problèmes d'approvisionnement.

La hausse est actuellement telle que pour un nombre croissant de ménages (en particulier ceux qui ont des contrats variables ou qui ont vu leur fournisseur d'énergie faire faillite) peuvent à peine payer leurs factures d'énergie. Compte tenu de la flambée des prix de l'énergie, des mesures fortes et immédiates s'imposent.

En réponse aux circonstances exceptionnelles actuelles, il a été décidé d'insérer de nouvelles mesures complémentaires à celles qui ont été introduites par l'arrêté royal du 21.02.2022 modifiant les arrêtés royaux n°s 4 et 20 en matière de taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne la diminution du taux de la taxe sur la valeur ajoutée relatif à la livraison d'électricité dans le cadre de contrats résidentiels (MB du 28.02.2022).

Ainsi, il a été décidé de prolonger jusqu'au 30.09.2022 la diminution du taux de TVA pour la fourniture d'électricité dans le cadre de contrats résidentiels.

En outre, il est inséré dans 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 (ci-après : « arrêté royal n° 20 ») une disposition temporaire en vertu de laquelle la livraison de gaz naturel et de chaleur via des réseaux de chaleur est soumise au taux réduit de 6 %.

Afin de fournir aux ménages le soutien financier nécessaire dans les plus brefs délais, cette nouvelle mesure est entrée en vigueur le 01.04.2022 et sera applicable jusqu'au 30.09.2022.

En outre, un système particulier de restitution mensuelle est introduit pour les assujettis dont l'activité consiste en la fourniture d'électricité, de gaz naturel et de chaleur via des réseaux de chaleur pour laquelle le taux réduit de TVA s'applique dans les conditions des articles 1^{er}bis et 1^{er}bis/1 de l'arrêté royal n° 20, précité.

Ce commentaire explique ces nouvelles dispositions.

2. Taux réduit temporaire de TVA pour la livraison d'électricité – Prolongation

2.1. Disposition légale

Conformément à l'arrêté royal du 23.03.2022 (MB du 30.03.2022), dans l'article 1^{er}bis de l'arrêté royal n° 20 inséré par l'arrêté royal du 29.12.1992, rétabli par l'arrêté royal du 21.03.2014 et remplacé par l'arrêté royal du 21.02.2022, les modifications suivantes sont apportées :

*« § 1^{er}. Par dérogation à l'article 1^{er}, à partir du 1^{er} mars 2022 et jusqu'au **30 septembre 2022**, est soumise au taux réduit de 6 p.c., la livraison d'électricité dans le cadre du contrat pour lequel, en vue de sa conclusion, aucun numéro d'entreprise n'a été communiqué par le client personne physique.*

§ 2. Le taux de TVA à appliquer aux acomptes facturés ou portés en compte au plus tard le 31 mars 2022, est le taux en vigueur avant le changement de taux au 1^{er} mars 2022, même si ceux-ci se rapportent en tout ou en partie à une livraison d'électricité effectuée à compter du 1^{er} mars 2022.

Le taux de TVA à appliquer aux acomptes facturés ou portés en compte à partir du 1^{er} avril 2022 et jusqu'au 30 septembre 2022 est le taux en vigueur au moment de la facturation ou du décompte relatifs à ces acomptes, même si ceux-ci se rapportent en tout ou partie à une livraison d'électricité effectuée à compter du 1^{er} octobre 2022.

Pour la perception définitive de la TVA sur le décompte final relatif à la période qui débute avant et se termine après le moment du changement de taux au 1^{er} mars 2022 ou à la période qui débute avant et se termine après le moment du changement de taux au 1^{er} octobre 2022, la base d'imposition se rapportant à la consommation effective totale pendant cette période est ventilée par taux de TVA et cela compte tenu de cette consommation avant et après le moment du changement de taux concerné.

Le calcul de la consommation en vue de la ventilation par taux de TVA visée à l'alinéa 3, est réalisé, si les données relatives à la consommation effective ne sont pas disponibles avant l'établissement par le fournisseur du décompte final, sur la base du profil de consommation tel qu'établi dans le marché de l'électricité qui indique par quart d'heure d'une année complète la consommation relative d'un type déterminé de clients personnes physiques. »

2.2. Pour quelle période le taux réduit de TVA de 6 % s'applique-t-il ?

Le taux réduit de TVA s'applique à la consommation d'électricité couvrant la période du 01.03.2022 jusqu'au 30.09.2022 inclus.

2.3. Renvoi à la circulaire n° 2022/C/35

La modification introduite par l'arrêté royal du 23.03.2022, précité, ne concerne que la période d'application du taux réduit de TVA. Par conséquent, en dehors de ce point, la [circulaire n° 2022/C/35](#) reste d'application.

Nous reprenons le tableau actualisé suivant comme aperçu du taux de TVA applicable :

Date de la facture ou du décompte de l'acompte	Période sur laquelle porte l'acompte	Taux de l'acompte	Taux de TVA sur le décompte final
27.02.2022	27.02.2022-26.03.2022	21 %	27.02.2022-28.02.2022 : 21 % 01.03.2022-26.03.2022 : 6 %
01.03.2022	27.02.2022-26.03.2022	21 %	27.02.2022-28.02.2022 : 21 % 01.03.2022-26.03.2022 : 6 %
01.03.2022	01.03.2022-31.03.2022	21 %	01.03.2022-31.03.2022 : 6 %
01.04.2022	01.03.2022-31.03.2022	6 %	01.03.2022-31.03.2022 : 6 %
01.05.2022	01.04.2022-30.04.2022	6 %	01.04.2022-30.04.2022 : 6 %
27.09.2022	27.09.2022-26.10.2022	6 %	27.09.2022-30.09.2022 : 6 % 01.10.2022-26.10.2022 : 21 %
01.10.2022	27.09.2022-26.10.2022	21 %	27.09.2022-30.09.2022 : 6 % 01.10.2022-26.10.2022 : 21 %

3. Taux réduit temporaire de TVA pour la livraison de gaz naturel et de chaleur via des réseaux de chaleur

3.1. Disposition légale

Conformément à l'arrêté royal du 23.03.2022 (MB du 30.03.2022), [l'article 1^{er}bis/1](#) est inséré dans l'arrêté royal n° 20 :

« § 1^{er}. Par dérogation à l'article 1^{er}, à partir du 1^{er} avril 2022 et jusqu'au 30 septembre 2022, est soumise au taux réduit de 6 p.c., la livraison de gaz naturel et de chaleur via des réseaux de chaleur dans le cadre du contrat pour lequel, en vue de sa conclusion, aucun numéro d'entreprise n'a été communiqué par le client personne physique.

§ 2. Le taux de TVA à appliquer aux acomptes facturés ou portés en compte au plus tard le 30 avril 2022, peut être le taux en vigueur avant le changement de taux au 1^{er} avril 2022, même si ceux-ci se rapportent en tout ou en partie à une livraison de gaz naturel ou de chaleur via des réseaux de chaleur effectuée à compter du 1^{er} avril 2022.

Le taux de TVA à appliquer aux acomptes facturés ou portés en compte à partir du 1^{er} mai 2022 et jusqu'au 30 septembre 2022 est le taux en vigueur au moment de la facturation ou du décompte relatifs à ces acomptes, même si ceux-ci se rapportent en tout ou

partie à une livraison de gaz naturel ou de chaleur via des réseaux de chaleur effectuée à compter du 1^{er} octobre 2022.

Pour la perception définitive de la TVA sur le décompte final relatif à la période qui débute avant et se termine après le moment du changement de taux au 1^{er} avril 2022 ou à la période qui débute avant et se termine après le moment du changement de taux au 1^{er} octobre 2022, la base d'imposition se rapportant à la consommation effective totale pendant cette période est ventilée par taux de TVA et cela compte tenu de cette consommation avant et après le moment du changement de taux concerné.

Le calcul de la consommation en vue de la ventilation par taux de TVA visée à l'alinéa 3, est réalisé, si les données relatives à la consommation effective ne sont pas disponibles avant l'établissement par le fournisseur du décompte final, sur la base du profil de consommation tel qu'établi dans le marché du gaz naturel qui indique par heure d'une année complète la consommation relative d'un type déterminé de clients personnes physiques. »

3.2. Quelles sont les opérations visées par cette mesure ?

La livraison de gaz naturel et/ou de chaleur via des réseaux de chaleur en Belgique dans le cadre du contrat pour lequel, en vue de sa conclusion, aucun numéro d'entreprise n'a été communiqué par le client-personne physique à son fournisseur de gaz naturel et/ou de chaleur via des réseaux de chaleur, est soumise au taux réduit de 6 % à partir du 01.04.2022 jusqu'au 30.09.2022 inclus.

3.2.1. Quels sont les clients concernés ?

Seules les personnes physiques peuvent bénéficier du taux réduit temporaire de TVA.

Le client visé est :

- une personne physique à laquelle aucun numéro d'entreprise n'a été attribué et qui conclut un contrat de livraison de gaz naturel et/ou de chaleur via des réseaux de chaleur avec un fournisseur de gaz naturel et/ou de chaleur, ou
- une personne physique à laquelle un numéro d'entreprise a été attribué mais qui ne communique pas ce numéro d'entreprise au fournisseur de gaz naturel et/ou de chaleur via des réseaux de chaleur en vue de la conclusion du contrat de livraison de gaz naturel et/ou de chaleur.

Le taux réduit temporaire de TVA est donc strictement réservé à la livraison de gaz naturel et/ou de chaleur via des réseaux de chaleur dans le cadre des contrats dits « résidentiels » ou « non professionnels » que le client-personne physique a conclus avec son fournisseur de gaz naturel et/ou de chaleur via des réseaux de chaleur auquel il n'a pas communiqué de numéro d'entreprise, en vue de leur conclusion. En d'autres termes, il se présente comme un client achetant son gaz naturel ou sa chaleur via des réseaux de chaleur, en principe, pour sa consommation domestique (client « résidentiel »).

Par conséquent, la personne physique qui conclut un contrat « professionnel » avec son fournisseur de gaz naturel et/ou de chaleur via des réseaux de chaleur ne peut **pas** bénéficier du taux réduit temporaire de 6 % pour l'achat de gaz naturel et/ou de chaleur.

Afin de distinguer les contrats « résidentiels » ou « non professionnels » des contrats « professionnels », les fournisseurs de gaz naturel et/ou de chaleur via des réseaux de chaleur appliquent comme critère de distinction la communication, ou non, par le client, en vue de la conclusion du contrat, de son numéro d'entreprise attribué par la Banque-carrefour des entreprises du SPF Economie.

Le client résidentiel susmentionné ne doit pas prendre lui-même de mesures pour bénéficier de ce taux réduit temporaire de TVA. Le fournisseur de gaz naturel et/ou de chaleur via des réseaux de chaleur applique automatiquement ce taux réduit pour la consommation de gaz naturel et/ou de chaleur couvrant la période du 01.04.2022 jusqu'au 30.09.2022 inclus.

Cette mesure peut s'appliquer aux contrats conclus antérieurement qui produisent leurs effets durant cette période ainsi qu'aux contrats nouvellement conclus pendant cette période.

Exemples

Un particulier, auquel aucun numéro d'entreprise n'a été attribué, conclut un contrat « résidentiel » avec un fournisseur de son choix pour la livraison de gaz naturel et/ou de chaleur via des réseaux de chaleur destinée à son appartement. Il peut bénéficier du taux réduit temporaire de TVA de 6 % pour cette livraison.

Si une personne physique indépendante (par exemple un coiffeur), qui dispose d'un compteur de gaz naturel et/ou de chaleur, utilise partiellement son domicile à des fins professionnelles (par exemple le salon de coiffure), elle ne peut bénéficier du taux réduit temporaire de TVA que dans la mesure où elle conclut un contrat « résidentiel » avec son fournisseur de gaz naturel et/ou de chaleur via des réseaux de chaleur auquel elle n'a pas communiqué son numéro d'entreprise. En revanche, lorsqu'elle conclut un contrat « professionnel » avec son fournisseur auquel elle communique son numéro d'entreprise, elle ne peut pas bénéficier du taux réduit temporaire de 6 % pour la livraison de gaz naturel et/ou de chaleur. Il n'est pas possible, dans le cadre d'un contrat

« professionnel », de soumettre au taux réduit de TVA une partie de la consommation de gaz naturel et/ou de chaleur correspondant à un usage privé.

Remarque

Les sociétés, les autres personnes morales et, plus généralement, toute personne qui ne peut pas être considérée comme une personne physique ne peuvent pas bénéficier du taux réduit de TVA pour la livraison de gaz naturel et/ou de chaleur via des réseaux de chaleur. Les associations de copropriétaires (par exemple en ce qui concerne la consommation relative aux parties communes), les organisations à but non lucratif et les communes ne peuvent donc pas bénéficier de l'application du taux réduit temporaire de TVA.

Les personnes physiques qui sont des consommateurs finaux de gaz naturel et/ou de chaleur via des réseaux de chaleur sans toutefois être elles-mêmes des clients, au sens de l'article 1^{er}bis/1 de l'arrêté royal n° 20, précité, ne peuvent pas bénéficier du taux réduit temporaire de TVA. Le contrat « professionnel » de livraison de gaz naturel et/ou de chaleur via des réseaux de chaleur est conclu entre le fournisseur d'électricité et l'établissement concerné, à savoir un client professionnel qui n'est donc pas une personne physique. Par conséquent, le taux normal de TVA de 21 % s'applique.

3.2.2. Pour quelle période le taux réduit de TVA de 6 % s'applique-t-il ?

Le taux réduit de TVA s'applique à la consommation de gaz naturel et/ou de chaleur via des réseaux de chaleur couvrant la période du 01.04.2022 jusqu'au 30.09.2022 inclus.

3.2.2.1. Détermination provisoire de la TVA pour les factures d'acomptes ou les décomptes intermédiaires concernant la période de consommation avec changement du taux de TVA

Il résulte de l'article 1^{er}bis/1 de l'arrêté royal n° 20, précité, que la date de facturation ou d'imputation des acomptes concernant la livraison de gaz naturel et/ou de chaleur via des réseaux de chaleur détermine le taux de TVA applicable à l'acompte. Par conséquent, les règles ordinaires d'exigibilité de la TVA ne s'appliquent pas.

En outre, compte tenu des contraintes techniques et administratives qui existent dans le chef des fournisseurs de gaz naturel et/ou de chaleur via des réseaux de chaleur concernés, une concrétisation immédiate de cette mesure n'est pas toujours envisageable en ce qui concerne les acomptes intermédiaires facturés ou portés en compte au plus tard le 30.04.2022.

C'est la raison pour laquelle, il est prévu que, malgré le changement de taux applicable à partir du 01.04.2022, le fournisseur de gaz naturel et/ou de chaleur via des réseaux de chaleur **peut appliquer** aux acomptes facturés ou portés en compte au plus tard le 30.04.2022, le taux de TVA de 21 %, même si ceux-ci se rapportent, en tout ou en partie, en une livraison de gaz naturel et/ou de chaleur effectuée à compter du 01.04.2022 (article 1^{er}bis/1, § 2, alinéa 1^{er}). Cette différence sera rectifiée au moyen du décompte final relatif à la période de consommation avec changement du taux de TVA (voir point 3.2.2.2.).

Les fournisseurs de gaz naturel et de chaleur via des réseaux de chaleur qui sont également fournisseurs d'électricité (et qui, en vertu de [l'article 1^{er}bis](#), § 2, alinéa 2, de l'arrêté royal n° 20, sont tenus d'appliquer le taux réduit de 6 % sur les acomptes relatifs à des livraisons d'électricité facturés ou portés en compte dès le 01.04.2022) sont donc autorisés, pour des raisons de simplification administrative et lorsqu'ils en ont la capacité, à appliquer dès le 01.04.2022 le taux réduit de 6 % sur les acomptes relatifs à leurs livraisons de gaz naturel et de chaleur via des réseaux de chaleur.

Cette possibilité est concrétisée à l'article 1^{er}bis/1, § 2, alinéa 1^{er}, nouveau, de l'arrêté royal n° 20 par la phrase : « Le taux de TVA à appliquer aux acomptes facturés ou portés en compte au plus tard le 30 avril 2022, peut être le taux en vigueur avant le changement de taux au 1^{er} avril 2022. ».

En outre, il est prévu que le taux applicable aux acomptes facturés ou portés en compte à partir du 01.05.2022 jusqu'au 30.09.2022 inclus est le taux en vigueur au moment de la facturation ou du décompte relatifs ces acomptes, même si ceux-ci se rapportent en tout ou partie à une livraison de gaz naturel et/ou de chaleur via des réseaux de chaleur effectuée à compter du 01.10.2022 (article 1^{er}bis/1, § 2, alinéa 2). Cette différence sera également rectifiée lors de la perception définitive de la TVA sur décompte final relatif à la période de consommation avec changement du taux de TVA (voir point 3.2.2.2.).

Le tableau ci-dessous contient quelques exemples de situation dans un souci de clarification.

Date de la facture ou du décompte de l'acompte	Période sur laquelle porte l'acompte	Taux de l'acompte
27.03.2022	27.03.2022-26.04.2022	21 %
01.04.2022	27.03.2022-26.04.2022	6 % ou 21 %
01.04.2022	01.04.2022-30.04.2022	6 % ou 21 %

01.05.2022	01.04.2022-30.04.2022	6 %
01.06.2022	01.05.2022-31.05.2022	6 %
27.09.2022	27.09.2022-26.10.2022	6 %
01.10.2022	27.09.2022-26.10.2022	21 %

3.2.2.2. Perception définitive de la TVA sur le décompte et final relatif à la période de consommation du changement du taux de TVA

Pour la perception définitive de la TVA sur le décompte final relatif à la période qui débute avant et se termine après le moment du changement de taux au 01.04.2022 ou à la période qui débute avant et se termine après le moment du changement de taux le 01.10.2022, la base d'imposition se rapportant à la consommation effective totale pendant cette période est ventilée par taux de TVA et cela, en tenant compte de cette consommation avant et après le moment du changement de taux (article 1^{er}bis/1, § 2, alinéa 3).

La base d'imposition est ventilée sur le décompte final de la consommation totale au cours de la période de consommation avec changement du taux de TVA de sorte que :

- la partie de la base d'imposition qui se rapporte à la consommation de gaz naturel et/ou de chaleur via des réseaux de chaleur avant le 01.04.2022 et à partir du 01.10.2022 est taxée au taux normal de TVA de 21 % ;
- la partie de la base d'imposition qui se rapporte à la consommation de gaz naturel et/ou de chaleur via des réseaux de chaleur couvrant la période du 01.04.2022 jusqu'au 30.09.2022 inclus est taxée au taux réduit de TVA de 6 %.

De cette manière, on rectifie le montant de la TVA acquitté en fonction des factures d'acomptes intermédiaires qui ont été émises pendant la période de consommation avec changement du taux de TVA qui ne correspond pas à la TVA due partiellement au taux de 6 % et partiellement au taux de 21 % selon les quantités de kWh utilisées (voir point 3.2.2.1.).

Sur la base des exemples de situations ci-dessus, le taux de TVA appliqué sera rectifié par le fournisseur de gaz naturel et/ou de chaleur via des réseaux de chaleur comme suit (voir dernière colonne) :

Date de la facture ou du décompte de l'acompte	Période sur laquelle porte l'acompte	Taux de l'acompte	Taux de TVA sur le décompte final
27.03.2022	27.03.2022-26.04.2022	21 %	27.03.2022-31.03.2022 : 21 % 01.04.2022-26.04.2022 : 6 %
01.04.2022	27.03.2022-26.04.2022	6 % ou 21 %	27.03.2022-31.03.2022 : 21 % 01.04.2022-26.04.2022 : 6 %
01.04.2022	01.04.2022-30.04.2022	6 % ou 21 %	01.04.2022-30.04.2022 : 6 %
01.05.2022	01.04.2022-30.04.2022	6 %	01.04.2022-30.04.2022 : 6 %
01.06.2022	01.05.2022-31.05.2022	6 %	01.05.2022-31.05.2022 : 6 %
27.09.2022	27.09.2022-26.10.2022	6 %	27.09.2022-30.09.2022 : 6 % 01.10.2022-26.10.2022 : 21 %
01.10.2022	27.09.2022-26.10.2022	21 %	27.09.2022-30.09.2022 : 6 % 01.10.2022-26.10.2022 : 21 %

3.2.3. Quelle est la base d'imposition ?

Conformément à [l'article 26](#), § 1^{er}, du Code de la TVA, la taxe est calculée sur tout ce qui constitue la contrepartie obtenue ou à obtenir par le fournisseur du bien de la part de celui à qui le bien est fourni, ou d'un tiers, y compris les subventions directement liées au prix de cette livraison.

La base d'imposition à laquelle s'applique le taux réduit de TVA se compose de trois éléments : l'énergie (consommation), les coûts de réseau (coûts de distribution et de transmission) et les prélèvements soumis à la TVA.

Les éléments de la base d'imposition de la consommation totale faisant l'objet du décompte en fonction de la quantité de kWh fournie (composants pour lesquels un prix unitaire €/kWh est déterminé) sont ventilés dans le but de la détermination définitive de la TVA, comme expliqué ci-dessous.

Le calcul de la consommation pendant la période concernée est, en principe, réalisé sur la base de la consommation effective du client-personne physique. Lorsque les données relatives à cette consommation effective ne sont pas, avant l'établissement du décompte final, en possession du fournisseur de gaz naturel ou de chaleur via des réseaux de chaleur, cette consommation sera

déterminée sur la base du profil de consommation tel qu'établi sur le marché du gaz qui indique par heure d'une année complète la consommation relative d'un type déterminé de clients-personnes physiques (article 1^{er}bis/1, § 2, alinéa 4).

Les éléments de la base d'imposition qui ne sont pas portés en compte en fonction de la quantité de kWh fournie, notamment les redevances fixes (par exemple, les coûts d'abonnement, les frais de mesurage et comptage), doivent être ventilés *prorata temporis* (dans ce cas 6/12).

3.2.4. Que faut-il entendre par « réseau de chaleur » au sens de cette disposition ?

Le point 22 de l'annexe III actualisée de la directive 2006/112/CE permet aux Etats membres d'appliquer un taux de TVA réduit à la : « *fourniture d'électricité, de **chauffage** et de refroidissement **urbains**, et de biogaz produits à partir de matières premières énumérées à l'annexe IX, partie A, de la directive (UE) 2018/2001 du Parlement européen et du Conseil* ».

Le taux de TVA de 6 % est donc applicable à ce qui est compris dans le terme « **chauffage urbain** » dans les règlements européens précités.

L'article 2, paragraphe 19, de la directive (UE) 2018/2001 du Parlement européen et du conseil du 11.12.2018 relative à la promotion de l'utilisation de l'énergie produite à partir de sources renouvelables donne une indication de ce qu'il faut entendre par « **chauffage urbain** » : la distribution d'énergie thermique sous forme de **vapeur**, d'**eau chaude** (...) à partir d'une installation centrale ou décentralisée de production et à travers un réseau vers **plusieurs bâtiments ou sites**, pour le chauffage (...) de locaux ou pour le chauffage (...) industriel ».

Il s'agit donc de la distribution d'énergie thermique sous forme de **vapeur** ou d'**eau chaude** à partir d'une installation centrale ou décentralisée de production et à travers un réseau vers plusieurs bâtiments ou sites, dans le but de chauffer des locaux.

Seule la fourniture de chaleur **via un réseau de chaleur** peut être soumise au taux de TVA de 6 %. Un réseau de chaleur implique un ensemble de tuyaux interconnectés et leurs auxiliaires associés qui sont nécessaires au chauffage urbain.

Le concept de « **chauffage urbain** » utilisé dans la réglementation européenne (la version néerlandaise de ladite réglementation parle de : « **stadsverwarming** » et la version anglaise de « **district heating** ») suppose que la chaleur est distribuée sur plusieurs quartiers, un arrondissement.

Dès lors, la livraison de chaleur qui se fait par le biais d'un système de chauffage central (tel que e.a. le Central Heating Management), qui est une installation de production d'énergie thermique située dans un bâtiment ou un site et qui distribue l'énergie thermique dans le même bâtiment ou site (éventuellement plusieurs immeubles d'habitation et/ou complexes résidentiels), n'est pas visée. Dans ce cas, la livraison de chaleur est en principe effectuée à partir d'une chaudière collective ou centrale. Un tel réseau de chaleur interne n'est pas éligible au taux de TVA réduit. Dans ce cas, il n'y a pas de chauffage **urbain**.

3.3. Particularités

3.3.1. « Travaux » facturés par le fournisseur de gaz naturel aux client visés

Depuis la libéralisation du marché de l'énergie, l'activité de fournisseur de gaz naturel est juridiquement indépendante de l'activité de gestionnaire de réseaux de distribution (GRD). L'utilisateur du réseau de distribution conclut, depuis cette libéralisation, un contrat tant avec un fournisseur d'énergie (au choix), qu'avec le gestionnaire du réseau de distribution compétent. Dans ce contexte modifié, les opérations qui sont effectuées par le GRD sous sa responsabilité dans le cadre d'un règlement de raccordement (raccordement au réseau, renforcement du raccordement, adaptation des installations existantes, etc. dénommés « **works** ») sont en principe facturées directement par ce dernier à l'utilisateur du réseau (client) conformément aux tarifs approuvés par les régulateurs régionaux compétents (VREG (Vlaamse Regulator van de Elektriciteits- en Gasmarkt), CwaPE (Commission Wallonne pour l'énergie) ou BRUGEL (Régulateur bruxellois de l'énergie)). Dans ces conditions, elles ne constituent bien évidemment pas un élément du prix de la livraison de gaz naturel à l'inverse des coûts de distribution et de transmission que facture le GRD au fournisseur de gaz naturel et que, via le décompte final, ce dernier porte en compte au client.

Il arrive toutefois que le gestionnaire de réseau de distribution facture une petite partie de ses opérations dans le cadre du règlement de raccordement (telles que l'ouverture d'un compteur ou la fermeture de ce dernier) au fournisseur de gaz naturel, qui refacture alors ces frais via une facture séparée au client.

Etant donné que le fournisseur de gaz naturel n'intervient pas davantage dans les autres opérations que le GRD effectue dans le cadre du règlement de raccordement, opérations qui constituent l'élément principal et qui sont directement fournies et facturées par le GRD au client en exécution de son contrat avec ce dernier, la partie des opérations que le fournisseur de gaz naturel refacture ici à titre exceptionnel au client, comme les autres opérations du GRD dans le cadre du règlement de raccordement, est juridiquement distincte de la livraison de gaz naturel. En d'autres termes, cette partie ne peut pas, dans les circonstances données, être considérée

comme un coût de la livraison de gaz naturel par le fournisseur de gaz naturel et est refacturée séparément au client (en principe, au taux normal de TVA).

3.3.2. Réductions

3.3.2.1. Réductions accordées en fonction de la consommation

Les réductions accordées en fonction de la consommation sont réparties par le fournisseur de gaz naturel et/ou de chaleur via des réseaux de chaleur *pro rata temporis* de la manière décrite au point 3.2.3.

Exemple

Le fournisseur de gaz naturel accorde une réduction de 2 % sur le prix de l'énergie.

Cet élément de la base d'imposition, ainsi réduite, concernant la consommation totale pendant la période de consommation avec changement du taux de TVA est ventilée dans le décompte final afin de déterminer la perception définitive de la TVA sur la base de la consommation effective.

Néanmoins, lorsque les données relatives à cette consommation effective ne sont pas, avant l'établissement du décompte final, en possession du fournisseur de gaz naturel, cette consommation sera déterminée sur la base du profil de consommation tel qu'établi sur le marché de gaz naturel qui indique par heure d'une année complète la consommation relative d'un type déterminé de clients-personnes physiques.

3.3.2.2. Réductions uniques

Les réductions visées sont celles accordées par le fournisseur de gaz naturel et/ou de chaleur via des réseaux de chaleur au client de manière ponctuelle et qui ne sont pas liées à la consommation (par exemple, une remise ponctuelle de 30 euros accordée à un nouveau client).

Conformément à [l'article 28](#), 2°, du Code de la TVA, les réductions de prix consenties par le fournisseur à son cocontractant et acquises à ce dernier au moment où la taxe devient exigible ne font pas partie de la base d'imposition.

Il convient de déterminer si la réduction doit inclure le taux de TVA de 6 % ou de 21 %.

Compte tenu de la manière particulière dont est déterminée la base d'imposition de la livraison de gaz naturel et/ou de chaleur via des réseaux de chaleur (en fonction de la consommation effective ou estimée sur une période donnée), il est décidé de prendre comme point de départ le jour où le client acquiert le droit à la réduction. Le moment où la réduction est accordée (par exemple, la date de la facture) n'est pas pertinent.

Il en découle que ce n'est que dans le cas où le moment auquel le client acquiert le droit à la réduction se situe dans la période du 01.04.2022 au 30.09.2022 inclus (fin du régime temporaire), que la réduction est considérée comme incluant le taux réduit de TVA de 6 %. Dans le cas contraire, la réduction comprend le taux normal de TVA de 21 %.

Exemple 1

Une réduction « de bienvenue » de 30 euros est accordée à un client le 05.03.2022. Le moment où la réduction est définitivement acquise dépend des conditions contractuelles du fournisseur.

Cette réduction de prix comprend la TVA de 21 %, quel que soit le moment où elle est déduite.

Lorsque cette réduction est prise en considération dans le décompte final concernant la période de consommation avec changement du taux de TVA, il n'est pas tenu compte de la réduction de prix précitée lors du calcul et de la ventilation de la base d'imposition de la consommation totale durant cette période de consommation (voir point 3.2.3.). La réduction de prix est déduite séparément dans le décompte final, en tenant compte du taux de TVA de 21 %.

Exemple 2

À la suite d'une plainte, un fournisseur accorde une réduction commerciale unique de 10 euros à un client. La réduction est acquise le 05.05.2022. Le moment auquel la réduction est définitivement acquise est déterminant.

Pour l'application de la TVA, ce droit est considéré comme une réduction de prix accordée par le fournisseur de gaz naturel et/ou de chaleur via des réseaux de chaleur au client et est acquise par ce dernier le 05.05.2022 (taux de TVA applicable de 6 % quel que soit le moment où elle est déduite).

Dès lors, lorsque cette réduction commerciale est prise en considération dans le décompte final relatif à la période de consommation avec changement du taux de TVA, il n'est pas tenu compte de la réduction de prix précitée lors du calcul et de la

ventilation de la base d'imposition de la consommation totale durant cette période de consommation (voir point 3.2.3.). La réduction de prix est déduite séparément dans le décompte final, en tenant compte du taux de TVA de 6 %.

3.3.2.3. Réductions récurrentes

Les réductions récurrentes peuvent être accordées pour diverses raisons : en fonction du moyen de paiement (par exemple, domiciliation), dans le cas de facturation électronique ou e-billing, pour récompenser un client fidèle, etc. Seules les réductions récurrentes qui ne sont pas liées à la consommation de gaz naturel et/ou de chaleur via des réseaux de chaleur sont visées ici.

Bien que les conditions pour bénéficier de ces réductions soient prédéterminées, il est nécessaire que le client les remplisse à chaque fois en vue de leur obtention.

À l'inverse des réductions uniques, les réductions récurrentes sont acquises périodiquement (annuellement, mensuellement, quotidiennement). Le moment où la réduction est définitivement acquise est déterminé dans les conditions du fournisseur.

Exemple

Le 05.04.2022, un fournisseur de gaz naturel et/ou de chaleur via des réseaux de chaleur conclut un contrat de livraison de gaz naturel et/ou de chaleur avec effet au 01.05.2022 pour un an. Il accorde une réduction d'un montant de 30 euros, à condition que le cocontractant reste client du 01.05.2022 au 30.04.2023. Si le client résilie le contrat plus tôt que prévu, cette réduction (selon les conditions contractuelles) est accordée *prorata temporis*.

Par exemple, en cas de résiliation du contrat à partir du 08.08.2022 (après 100 jours), le client bénéficie d'une réduction de 8,22 euros (30 x 100/365).

Il s'agit d'une réduction récurrente qui est acquise sur une base quotidienne.

3.3.2.3.1. Réductions à nouveau acquises déduites dans le décompte final

Exemple

Un client marque son accord, le 05.04.2022, pour recevoir ses factures d'acompte par voie électronique. A cette occasion, une réduction de 10 euros lui est accordée à cette date (selon le contrat, la réduction est acquise le 05.04.2022) qui sera déduite dans le prochain décompte annuel en juin 2022 (relatif à la période de consommation du 01.06.2021 au 31.05.2022). Selon les conditions du contrat, le client reçoit à nouveau cette réduction le 5 avril de chaque année et elle est déduite lors du prochain décompte annuel en juin, aussi longtemps qu'il ne renonce pas à la facturation électronique.

Dans ce cas, la réduction obtenue est donc acquise annuellement (c'est-à-dire le 5 avril de chaque année) sous réserve du respect des conditions contractuelles y relatives.

Sur la base des modalités de la réduction déterminées dans le contrat, dans l'exemple donné ci-dessus (à savoir, la réduction est à nouveau acquise annuellement, pour autant que le client ne renonce pas à la facturation électronique), la réglementation relative aux réductions uniques trouve à s'appliquer annuellement en ce qui concerne la réduction acquise le 5 avril de chaque année (voir point 3.3.2.2.).

Cela signifie donc que la réduction acquise le 05.04.2022 est déduite compte tenu du taux de TVA de 6 % dans le décompte annuel de juin 2022.

Etant donné le caractère temporaire actuel de la réduction du taux de TVA, la réduction acquise le 05.04.2023 sera déduite en tenant compte du taux de TVA de 21 % dans le décompte annuel de juin 2023.

L'application de la réglementation, précisée dans le paragraphe précédent, est donc subordonnée à la détermination explicite du moment où la réduction est acquise (le 05.04.2022 dans l'exemple précédent).

A l'expiration de la période pour laquelle elle est accordée, la réduction n'est donc à nouveau acquise que s'il est satisfait aux conditions déterminées à ce moment.

3.3.2.3.2. Réductions périodiques à nouveau acquises et déduites dans les factures d'acompte intermédiaires

Lorsque les réductions périodiques à nouveau acquises (par exemple, mensuellement) sont déduites dans les factures d'acompte intermédiaires, la réglementation du point 3.3.2.3.1. s'applique.

3.3.2.4. Réductions groupées pour le gaz et l'électricité

En cas d'octroi d'une réduction concernant tant le contrat relatif à la livraison de gaz que le contrat relatif à la livraison d'électricité et que cette réduction n'est pas en fonction de la consommation (par exemple, réduction de bienvenue, réduction pour domiciliation comme moyen de paiement pour la facture de gaz et d'électricité), cette réduction doit, en principe, être ventilée : 50 % de réduction pour le gaz et 50 % de réduction pour l'électricité, et appliquer les dispositions en vigueur au moment de l'octroi de la réduction.

Lorsque, pour des raisons pratiques, le fournisseur ne souhaite pas ventiler cette réduction groupée, il est admis, dans un souci de simplification, qu'elle soit portée en diminution dans le décompte annuel en tant que réduction portant entièrement sur le contrat relatif à la livraison d'électricité. Les dispositions précitées relatives aux réductions uniques ou récurrentes sont alors applicables à la totalité de la réduction.

3.3.3. Audits énergétiques et prestations similaires

Les audits énergétiques, la vente de compteurs d'énergie et les prestations similaires effectués par le fournisseur d'énergie à des personnes qui achètent ou pas du gaz naturel et/ou de la chaleur via des réseaux de chaleur auprès de ce fournisseur, sont des opérations distinctes. Le prix perçu pour ces opérations qui se distinguent de la livraison de gaz naturel et/ou de chaleur via des réseaux de chaleur ne constitue donc pas un élément du prix du gaz naturel et/ou de la chaleur et continue également à être soumise à la TVA au taux normal de 21 %, pour la période du 01.04.2022 au 30.09.2022 inclus.

3.3.4. Compteur à budget

Le client-personne physique ne reçoit pas de factures d'acomptes ou de décomptes intermédiaires mais les paiements anticipés sont effectués sous la forme de chargement de la carte du compteur à budget.

Le moment du chargement de la carte à un point de recharge est déterminant pour le taux de TVA applicable.

Il résulte de l'article 1^{er}bis/1 de l'arrêté royal n° 20, précité que :

- pour les paiements sous la forme de chargement avant le 01.04.2022 et après le 01.10.2022, le taux normal de TVA de 21 % est applicable ;
- pour les paiements sous la forme de chargement pour la période du 01.04.2022 au 30.09.2022 inclus, le taux réduit de TVA de 6 % est applicable.

Comme tous les consommateurs, le client-personne physique reçoit un décompte final dans lequel la base d'imposition est ventilée en fonction de la consommation. Pour le décompte final concernant la période de consommation avec changement du taux de TVA, voir le point 3.2.2.2. ci-dessus.

3.3.5. Clients avec tarif social

A l'égard des clients-personnes physiques qui bénéficient du tarif social pour le gaz, les règles générales suivantes sont applicables :

- la perception provisoire de la TVA sur les factures d'acomptes intermédiaires émises durant la période de consommation avec changement du taux de TVA : voir le point 3.2.2.1. ci-avant ;
- la perception définitive de la TVA sur le décompte final concernant la période de consommation avec changement du taux de TVA : voir le point 3.2.2.2. ci-avant.

4. Restitution mensuelle de la TVA

4.1. Dispositions légales

L'article 75 du Code de la TVA stipule :

« La taxe ne peut être restituée que dans les cas prévus par ce Code. »

L'article 76, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, du Code de la TVA stipule :

« Sans préjudice de l'application de l'article 334 de la loi-programme du 27 décembre 2004, lorsque le montant des déductions prévues par les articles 45 à 48 excède à la fin de l'année civile le montant des taxes dues par l'assujetti identifié à la taxe sur la valeur ajoutée conformément à l'article 50, qui est tenu au dépôt de la déclaration visée à l'article 53, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2^o, l'excédent est restitué, aux conditions fixées par le Roi, dans les trois mois sur demande expresse de l'assujetti ou de son représentant responsable visé à l'article 55, §§ 1^{er} ou 2. »

L'article 76, § 1^{er}, alinéa 3, du Code de la TVA stipule :

« Le Roi peut prévoir la restitution de l'excédent avant la fin de l'année civile dans les cas qu'Il détermine et aux conditions qu'Il fixe. »

L'article 80, alinéa 1^{er}, du Code de la TVA stipule :

« Le Roi détermine les formalités et les conditions auxquelles les restitutions sont subordonnées, le fonctionnaire compétent pour les effectuer, ainsi que le mode selon lequel elles sont opérées. »

L'article 80, alinéa 2, 1^{ère} phrase, du Code de la TVA stipule :

« Il fixe les minimums en dessous desquels il n'est pas donné suite aux demandes de restitution. »

L'article 8¹, § 1^{er}, de l'arrêté royal n° 4 du 29.12.1969 relatif aux restitutions en matière de taxe sur la valeur ajoutée (ci-après « l'arrêté royal n° 4 ») stipule :

« Lorsque les données de la déclaration visée à l'article 53, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2^o, du Code, font apparaître comme résultat final une somme due par l'État, cette somme est reportée sur la période de déclaration suivante. »

L'article 1^{er}, a), de l'arrêté royal du 23.03.2022 précité remplace l'article 8¹, § 2, alinéa 1^{er}, 6^o, de l'arrêté royal n° 4 par ce qui suit :

« 6^o la somme due par l'Etat après le dépôt de la déclaration mensuelle visée à l'article 53, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2^o, du Code, si elle atteint 50 euros et lorsque l'activité économique de cet assujetti consiste en la fourniture d'électricité, de gaz naturel ou de chaleur via des réseaux de chaleur pour laquelle le taux réduit de T.V.A. s'applique conformément à l'article 1^{er} bis et 1^{er} bis/1 de l'arrêté royal n° 20, du 20 juillet 1970, fixant les taux de la taxe sur la valeur ajoutée et déterminant la répartition des biens et les services selon ces taux. »

L'article 8¹, § 2, alinéa 2, de l'arrêté royal n° 4 est rédigé comme suit :

« La restitution visée à l'alinéa 1^{er}, 1^o, est subordonnée à la condition que toutes les déclarations relatives aux opérations de l'année civile soient déposées au plus tard le 20 janvier de l'année suivante. Pour la restitution visée à l'alinéa 1^{er}, 2^o à 6^o, toutes les déclarations relatives aux opérations de l'année en cours sont déposées au plus tard le vingtième jour du mois qui suit, selon le cas, le trimestre ou le mois à l'expiration duquel la somme due par l'Etat est constatée. Pour la restitution visée à l'alinéa 1^{er}, 3^o à 6^o, ces déclarations sont en outre déposées selon les modalités fixées à l'article 18, § 4, de l'arrêté royal n° 1, du 29 décembre 1992, relatif aux mesures tendant à assurer le paiement de la taxe sur la valeur ajoutée. »

L'article 8¹, § 3, alinéa 3, de l'arrêté royal n° 4 est rédigé comme suit :

« L'ordonnancement ou l'opération équivalente à un paiement est exécuté au plus tard le troisième mois qui suit la période de déclaration à laquelle la déclaration trimestrielle ou la déclaration du dernier mois du trimestre se rapporte. Il a néanmoins lieu au plus tard le deuxième mois qui suit la période de la déclaration mensuelle dans les cas visés au paragraphe 2, alinéa 1^{er}, 3^o à 6^o. »

L'article 8¹, § 5, alinéa 1^{er}, de l'arrêté royal n° 4 est rédigé comme suit :

« La restitution prévue au paragraphe 2, alinéa 1^{er}, 3^o, 5^o et 6^o, est, en outre, subordonnée à la délivrance d'une autorisation par le service compétent de l'administration en charge de la taxe sur la valeur ajoutée dont l'assujetti relève. Cette autorisation est demandée par une lettre comportant tous les éléments et accompagnée de tous les documents de nature à établir que l'assujetti remplit les conditions particulières requises pour cette restitution. »

L'article 8¹, § 5, alinéa 7, de l'arrêté royal n° 4 est rédigé comme suit :

« Si l'administration constate que l'assujetti ne satisfait plus aux conditions visées au paragraphe 2, alinéa 1^{er}, 3^o, 5^o et 6^o, elle peut, par décision motivée, retirer à tout moment l'autorisation. »

4.2. Régime particulier de la restitution mensuelle

L'article 8¹, § 2, alinéa 1^{er}, 6°, de l'arrêté royal n° 4 a instauré un droit à la restitution mensuelle des crédits de TVA en faveur des assujettis dont l'activité économique consiste en la livraison d'électricité soumise au taux réduit de TVA conformément à l'article 1^{er}bis, de l'arrêté royal n° 20.

Ce système de restitution mensuelle est commenté au moyen de la [circulaire 2022/C/35 relative au taux réduit temporaire de TVA pour la livraison d'électricité et à la restitution mensuelle de la TVA](#) (voir points 3 et 4 de la circulaire concernée).

L'article 1^{er} de l'arrêté royal du 23.03.2022 étend le bénéfice de cette restitution mensuelle aux assujettis dont l'activité économique consiste en la fourniture de gaz naturel et de chaleur via des réseaux de chaleur aux clients résidentiels, opérations qui sont également soumises au taux réduit de TVA de 6 %, conformément au nouvel article 1^{er}bis/1 de l'arrêté royal n° 20, introduit par l'article 3 de ce même arrêté royal.

4.2.1. Ayants droit à la restitution mensuelle – conditions particulières

4.2.1.1. Assujettis visés

La restitution mensuelle de la TVA ne vaut que pour l'assujetti à la TVA qui remet des **déclarations mensuelles** et qui en fait la demande expresse :

- a. tant l'assujetti qui est établi en Belgique et qui remet une déclaration mensuelle conformément à l'article 53, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2°, du Code de la TVA ;
- b. que l'assujetti qui n'est pas établi en Belgique et qui remet une déclaration mensuelle conformément à l'article 53, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2°, du Code précité (1).

(1) Le fait que cet assujetti ait fait agréer un représentant responsable ou non ne joue aucun rôle.

4.2.1.2. Conditions d'application particulières

Pour l'application de ce régime, les conditions particulières qui lui sont propres doivent être remplies.

La condition de base pour l'application du régime de restitution mensuelle visé ici est que l'**activité économique** de l'assujetti consiste en la fourniture d'électricité, de gaz naturel ou de chaleur via des réseaux de chaleur pour laquelle le taux réduit de TVA s'applique conformément aux articles 1^{er}bis et 1^{er}bis/1 de l'arrêté royal n° 20 précité. Pour l'application du régime de restitution mensuelle, il suffit que l'assujetti effectue l'une de ces opérations.

Ces assujettis supportent généralement une taxe en amont au taux de TVA de 21 %, de sorte qu'ils seront régulièrement ou systématiquement en situation de crédit d'impôt TVA, compte tenu de la réduction du taux de TVA sur la livraison d'électricité, de gaz naturel ou de chaleur via des réseaux de chaleur dans le cadre de contrats résidentiels.

Il convient de signaler que, pour l'application de ce régime de restitution mensuelle, aucune condition concernant le montant du crédit d'impôt de l'année civile précédente n'est requise, contrairement à l'application du régime classique de restitution mensuelle visé à l'article 8¹, § 2, alinéa 1^{er}, 3°, de l'arrêté royal n° 4 et du régime particulier de restitution mensuelle en faveur des assujettis qui remplissent une ou plusieurs obligations de service public visé au 5°, du même article.

4.2.2. Autorisation

4.2.2.1. Généralités

En vertu de l'article 8¹, § 5, alinéa 1^{er}, de l'arrêté royal n° 4, la restitution mensuelle est subordonnée à la délivrance d'une autorisation par le service compétent de l'administration en charge de la taxe sur la valeur ajoutée dont l'assujetti relève.

L'assujetti peut demander la restitution à compter du lendemain du jour du dépôt à la poste de la lettre recommandée par laquelle l'administration lui a notifié l'autorisation.

4.2.2.2. Demande d'autorisation

L'assujetti doit demander l'autorisation par écrit au service compétent dont il relève.

La demande d'autorisation doit contenir tous les éléments et documents probants qui sont nécessaires pour contrôler si l'assujetti remplit les conditions particulières pour l'obtention de l'autorisation.

Cela signifie concrètement que la demande doit contenir des pièces qui démontrent que le demandeur a une activité économique qui consiste en la fourniture d'électricité, de gaz naturel et/ou de chaleur via des réseaux de chaleur pour laquelle le taux réduit de TVA s'applique dans les conditions de l'article 1^{er}bis de l'arrêté royal n° 20 précité, et que l'électricité, de gaz naturel et/ou de chaleur via des réseaux de chaleur est fournie dans le cadre de contrats dits résidentiels, c.-à-d. des contrats pour lesquels, en vue de leur conclusion, le client personne physique n'a communiqué aucun numéro d'entreprise.

4.2.2.3. Délivrance de l'autorisation

L'autorisation demandée est accordée par le service compétent dont l'assujetti relève dans un délai d'un mois à compter de la date de réception de la demande, si celle-ci est complète et si toutes les conditions requises sont remplies.

Lorsque la demande n'est pas complète c.-à-d. lorsqu'à la demande ne sont pas joints tous les éléments et documents d'où il ressort que les conditions de base pour l'autorisation sont remplies, le service compétent prie par écrit le requérant de compléter la demande avec les éléments et documents manquants.

Par conséquent, le délai d'un mois fixé pour l'octroi de l'autorisation ne commence alors à courir qu'au moment où l'assujetti produit les éléments et documents demandés qui sont nécessaires pour l'appréciation du bien-fondé de l'autorisation.

L'autorisation est notifiée à l'assujetti par lettre recommandée.

S'il apparaît que les conditions de base (voir point 4.2.1.) ne sont pas remplies ou ne seront pas remplies, lorsque la demande est fondée sur des prévisions, la demande est rejetée dans le même délai par une décision motivée qui est également notifiée à l'assujetti par lettre recommandée.

4.2.2.4. Durée de validité de l'autorisation

Conformément à l'article 8¹, § 5, alinéa 4, de l'arrêté royal n° 4, l'autorisation est valable pour les restitutions à demander au cours de l'année civile pour laquelle elle a été demandée. Elle reste en outre également valable pour les années suivantes lorsque l'assujetti continue à remplir les conditions particulières.

Etant donné que la baisse du taux de TVA pour la fourniture d'électricité, de gaz et de chaleur via des réseaux de chaleur dans le cadre de contrats résidentiels a un caractère temporaire, la durée de validité de l'autorisation octroyée dans le cadre du régime de restitution mensuelle visé à l'article 8¹, § 2, alinéa 1^{er}, 6°, de l'arrêté royal n° 4, est *de facto* également limitée dans le temps.

En ce qui concerne la durée de validité actuelle (2) de l'autorisation, il convient en outre de faire une distinction entre les fournisseurs d'électricité visés à l'article 1^{er}bis de l'arrêté royal n° 20 et les fournisseurs de gaz et de chaleur via des réseaux de chaleur visés à l'article 1^{er}bis/1 du même arrêté royal.

(2) Est visée la durée de validité à la date de publication de la présente circulaire.

4.2.2.4.1. Livraison d'électricité

Ce qui suit s'applique aux fournisseurs d'électricité visés à l'article 1^{er}bis de l'arrêté royal n° 20, y compris les fournisseurs de gaz et/ou de chaleur via des réseaux de chaleur qui sont également fournisseurs d'électricité.

Puisque l'article 1^{er}bis, § 1^{er}, de l'arrêté royal n° 20 tel que remplacé par l'article 2 de l'arrêté royal du 21.02.2022 limite l'application du taux réduit pour les livraisons d'électricité dans le cadre de contrats résidentiels aux livraisons d'électricité entre le 01.03.2022 et le 30.06.2022 inclus, cela implique qu'au moment de l'entrée en vigueur du régime particulier de restitution mensuelle, l'autorisation ne pouvait être valable, en ce qui concerne ces livraisons, que pour la période du 01.03.2022 au 30.06.2022 inclus (une période de quatre mois).

Par l'article 2 de l'arrêté royal du 23.03.2022 précité, l'application du taux réduit pour les livraisons d'électricité dans le cadre de contrats résidentiels a cependant été prolongée jusqu'au 30.09.2022, ce qui implique que la durée de la validité de l'autorisation est également prolongée jusqu'au 30.09.2022.

Par conséquent, l'assujetti qui remplit les conditions pour l'application du régime et qui a obtenu une autorisation pour la livraison d'électricité peut obtenir le remboursement accéléré de l'excédent qui provient des déclarations déposées dans le délai qui se rapportent aux périodes de déclaration de mars, avril, mai, juin, juillet, août et septembre 2022, à déposer au plus tard le 20 avril, 20 mai, 20 juin, 20 juillet, 20 août, 20 septembre et 20.10.2022, conformément à l'article 18, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, de l'arrêté royal n° 1.

4.2.2.4.2. *Livraison de gaz naturel et de chaleur via des réseaux de chaleur*

Ce qui suit s'applique aux fournisseurs de gaz et/ou de chaleur via des réseaux de chaleur visés à l'article 1^{er}bis/1 de l'arrêté royal n° 20, à l'exclusion toutefois de ceux qui sont également des fournisseurs d'électricité visés à l'article 1^{er}bis, § 1^{er}, de l'arrêté royal n° 20 (pour ces fournisseurs d'électricité, voir le point 4.2.2.4.1. ci-dessus).

Etant donné que l'article 1^{er}bis/1, § 1^{er}, de l'arrêté royal n° 20 tel qu'introduit par l'article 3 de l'arrêté royal du 21.02.2022 a limité l'application du taux réduit pour la fourniture de gaz naturel et de chaleur via des réseaux de chaleur dans le cadre des contrats résidentiels à la période du 01.04.2022 au 30.09.2022 inclus, cela implique qu'au moment de l'entrée en vigueur du taux réduit visé à cet article, l'autorisation de restitution mensuelle octroyée pour la fourniture de gaz naturel et/ou de chaleur via des réseaux de chaleur ne peut s'appliquer que pour la période du 01.04.2022 au 30.09.2022 inclus (soit une période de six mois).

L'assujetti qui satisfait aux conditions d'application du régime et qui a obtenu une autorisation pour la fourniture de gaz naturel et/ou de chaleur via des réseaux de chaleur peut donc obtenir le remboursement accéléré de l'excédent qui provient des déclarations déposées dans le délai et qui se rapportent aux périodes de déclaration d'avril, mai, juin, juillet, août et septembre 2022, à déposer au plus tard le 20 mai, 20 juin, 20 juillet, 20 août, 20 septembre et 20.10.2022, conformément à l'article 18, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, de l'arrêté royal n° 1.

4.2.2.5. **Expiration et retrait de l'autorisation**

Lorsque l'assujetti ne satisfait plus aux conditions, l'autorisation expire d'office et l'assujetti ne peut plus l'invoquer.

En outre, conformément à l'article 8¹, § 5, alinéa 7, de l'arrêté royal n° 4, l'autorisation peut être retirée à tout moment par une décision motivée si l'administration constate que l'assujetti ne satisfait plus aux conditions d'application particulières requises. La décision de retrait est communiquée au titulaire de l'autorisation par une lettre recommandée à la poste. L'autorisation ne peut plus être invoquée à partir du lendemain du jour du dépôt à la poste de la lettre recommandée.

Sans préjudice, le cas échéant, de l'application de sanctions prévues par ou en vertu de la loi, l'autorisation peut être retirée, conformément à l'article 8¹, § 5, alinéa 8, de l'arrêté royal n° 4, lorsque :

- a. l'autorisation a été obtenue à la suite d'une déclaration inexacte ;
- b. l'assujetti ne remplit plus les obligations imposées par le Code et les arrêtés pris en exécution de celui-ci ;
- c. la situation visée à l'article 8¹, § 3, alinéa 5, de l'arrêté royal n° 4 précité se présente (existence soit de présomptions sérieuses, soit de preuves que la déclaration dans laquelle apparaît l'excédent restituable ou des déclarations relatives à des périodes antérieures contiennent des données inexactes et laissent entrevoir une dette d'impôt).

4.2.3. **Autres modalités**

Les autres modalités suivantes s'appliquent également dans le cadre du régime particulier de restitution mensuelle visé à l'article 8¹, § 2, alinéa 1^{er}, 6° de l'arrêté royal n° 4.

4.2.3.1. **Excédent d'impôt minimum**

Le titulaire de l'autorisation ne peut obtenir la restitution effective que lorsque la somme due par l'Etat après le dépôt de la déclaration mensuelle TVA dont il demande la restitution atteint un montant minimal de 50 euros en sa faveur (article 8¹, § 2, alinéa 1^{er}, 6° de l'arrêté royal n° 4).

Si l'excédent d'impôt n'atteint pas 50 euros, il est en règle automatiquement reporté sur la période de déclaration suivante.

4.2.3.2. **Demande expresse**

Le crédit d'impôt n'est restitué que sur demande expresse de l'assujetti (article 76, § 1^{er}, du Code de la TVA et article 8¹, § 2, alinéa 1^{er}, de l'arrêté royal n° 4).

Si l'assujetti – titulaire d'une autorisation de restitution mensuelle – souhaite que l'excédent d'impôt lui soit restitué, il doit demander expressément cette restitution, à l'expiration de chaque mois pour lequel un excédent est restituable, en apposant une croix dans le cadre prévu à cet effet dans la rubrique « Demande de restitution » de la déclaration TVA relative aux opérations de la période concernée (art. 8¹, § 4, de l'arrêté royal n° 4).

4.2.3.3. Dépôt dans les délais des déclarations TVA

La restitution mensuelle est également subordonnée à la condition que toutes les déclarations relatives aux opérations de l'année en cours soient déposées au plus tard le vingtième jour du mois qui suit le mois à l'expiration duquel la somme due par l'État est constatée (article 8¹, § 2, alinéa 2, de l'arrêté royal n° 4).

Il convient d'attirer l'attention sur le fait que la condition de respect du délai de dépôt (au plus tard le vingtième jour du mois qui suit) est appliquée de manière stricte par l'administration, même pendant la période des vacances, pour les restitutions mensuelles prévues à l'article 8¹, § 2, alinéa 1^{er}, 6°, de l'arrêté royal n° 4.

4.2.3.4. Dépôt électronique des déclarations TVA

La restitution est subordonnée à la condition que les déclarations relatives aux opérations de l'année en cours soient déposées selon les modalités fixées à l'article 18, § 4, 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 (article 8¹, § 2, alinéa 2, de l'arrêté royal n° 4).

Toutes les déclarations relatives à l'année civile en cours doivent par conséquent être introduites par voie électronique. L'obligation de déposer des déclarations électroniques vaut en principe pour tous les assujettis tenus au dépôt de déclarations périodiques à la TVA.

4.2.3.5. Données bancaires

Les restitutions prévues à l'article 8¹ de l'arrêté royal n° 4 sont effectuées selon les modalités prévues à l'article 12, § 1^{er}, de ce même arrêté et par conséquent, en tenant compte des coordonnées bancaires communiquées à l'administration dans les déclarations informatives « Demande d'identification à la TVA » (formulaire 604A) ou « Déclaration modificative d'une identification à la TVA » (formulaire 604B).

S'il n'a pas communiqué son numéro de compte lors du commencement de son activité (formulaire 604A) ou s'il change de numéro par la suite, l'assujetti doit communiquer son numéro de compte via le formulaire « Déclaration modificative d'une identification à la TVA » (formulaire 604B).

La restitution ne peut se faire que si l'assujetti a communiqué à l'administration son numéro de compte bancaire au moyen d'un formulaire 604A ou 604B.

4.2.4. Ordonnancement

En vertu de l'article 8¹, § 3, de l'arrêté royal n° 4, l'ordonnancement (l'ordre de paiement) est exécuté dans le cas d'application du régime particulier de restitution mensuelle visée au § 2, 6° de ce même article, au plus tard le deuxième mois qui suit la période de la déclaration mensuelle.

Cela signifie concrètement que l'ordonnancement pour les périodes de déclaration mentionnées ci-dessous est exécuté au plus tard :

Mars : 31 mai de l'année civile en cours ;

Avril : 30 juin de l'année civile en cours ;

Mai : 31 juillet de l'année civile en cours ;

Juin : 31 août de l'année civile en cours ;

Juillet : 30 septembre de l'année civile en cours ;

Août : 31 octobre de l'année civile en cours ;

Septembre : 30 novembre de l'année civile en cours.

Pour être complet, il faut savoir que le crédit d'impôt :

- est affecté à due concurrence à l'apurement de la dette de TVA qui constitue une créance certaine, liquide et exigible, lorsque, à la date de l'ordonnancement ou de l'opération équivalente à paiement, l'assujetti est redevable en matière de taxe sur la valeur ajoutée, de taxes, d'amendes, d'intérêts de retard ou de frais accessoires qui résultent d'infractions commises avant l'expiration de la période à laquelle se rapporte la déclaration, que l'assujetti ait opté ou non pour la restitution (article 8¹, § 3, deuxième alinéa, de l'arrêté royal n° 4) ;
- est retenu à concurrence de la dette d'impôt à apurer si la créance de l'administration ne constitue pas, en tout ou en partie, une créance certaine, liquide et exigible, ce qui est notamment le cas si elle est contestée ou s'il existe soit des présomptions

sérieuses, soit des preuves que les déclarations périodiques de l'assujetti contiennent des données inexactes et laissent entrevoir une dette d'impôt (article 76, § 1^{er}, alinéa 4, du Code de la TVA et article 8¹, § 3, alinéas 4 et 5, de l'arrêté royal n° 4) ;

- peut être affectée sans formalités par le fonctionnaire compétent au paiement des sommes dues par l'assujetti dont la perception et le recouvrement sont assurés par le Service public fédéral Finances, par ou en vertu d'une disposition ayant force de loi. En outre, le fonctionnaire compétent peut, pour la partie contestée de la dette de l'assujetti, procéder à l'affectation sans formalité au titre de mesure conservatoire si ces dettes contestées ont fait l'objet d'un titre exécutoire (article 334, § 1^{er} et § 4, *in fine*, de la loi-programme du 27.12.2004, MB 31.12.2004).

5. Entrée en vigueur et application dans le temps

Conformément à l'article 4 de l'arrêté royal du 23.03.2022, la réglementation entre en vigueur le 01.04.2022.

Le régime particulier de restitution mensuelle pour les assujettis dont l'activité économique consiste en **la fourniture d'électricité** pour laquelle le taux réduit de TVA s'applique conformément à l'article 1^{er}bis de l'arrêté royal n° 20, et qui remplissent toutes les conditions pour un remboursement accéléré est toutefois applicable plus tôt, compte tenu de l'entrée en vigueur du taux réduit pour l'électricité au 01.03.2022 (voir à cet égard la circulaire 2022/C/35, précitée). Ce dispositif est applicable aux demandes de restitution relatives à une période de déclaration débutant au plus tôt le 01.03.2022, c'est-à-dire au plus tôt à la déclaration du mois de mars 2022, à déposer au plus tard le 20.04.2022.

Le régime particulier de restitution mensuelle pour les assujettis dont l'activité économique consiste en **la fourniture de gaz naturel et/ou de chaleur via des réseaux de chaleur** pour laquelle le taux réduit s'applique conformément à l'article 1^{er}bis/1 de l'arrêté royal n° 20 et dont l'activité économique ne consiste pas en la fourniture d'électricité visée à l'article 1^{er}bis de l'arrêté royal n° 20, et qui remplissent toutes les conditions pour un remboursement accéléré, est applicable aux demandes de restitution relatives à une période de déclaration débutant au plus tôt le 01.04.2022, c'est-à-dire au plus tôt à la déclaration du mois d'avril 2022, à déposer au plus tard le 20.05.2022.

En l'état actuel (3) de la réglementation, le régime particulier de restitution mensuelle, est au plus tard applicable aux demandes de restitution relatives à la déclaration du mois de septembre 2022, à déposer au plus tard le 20.10.2022.

(3) Est visé l'état de la réglementation à la date de publication de la présente circulaire.

Réf. interne : ET 139.100/2