

## TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE

### Champ d'application

Études F-38 530 et F-95 100-58

## Extension du champ d'application de la TVA à certaines locations

*Loi de finances pour 2007, adoptée le 19-12-2006, art. 24*

**Les locations occasionnelles, permanentes ou saisonnières de logements meublés ou garnis à usage d'habitation consenties à des exploitants assujettis à la TVA, sont désormais soumises à la TVA au taux réduit (ou normal) y compris lorsqu'elles n'ont pas été consenties dans le cadre d'un bail commercial.**

**Cette mesure vise les exploitants locataires fournissant des prestations d'hébergement dans :**

- des hôtels de tourisme classés,
- des villages de vacances classés ou agréés,
- des résidences de tourisme classées,
- ou des chambres d'hôtes dans des conditions proches de celles du secteur hôtelier.

**Ces dispositions s'appliquent aux opérations dont le fait générateur intervient à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2007, quelle que soit la date de conclusion du contrat.**

## RÉGIME ACTUEL

**387.** Les locations occasionnelles, permanentes ou saisonnières de logements meublés ou garnis à usage d'habitation sont exonérées de TVA (CGI, art. 261 D, 4°).

**388.** Ces mêmes opérations sont toutefois imposables à la TVA lorsqu'elles sont réalisées par :

- ▶ des exploitants fournissant des prestations d'hébergement dans des hôtels de tourisme classés, des villages de vacances classés ou agréés et des résidences de tourisme classées à destination des touristes (CGI, art. 261 D, 4°, a),

L'exploitant doit, pour soumettre à la TVA les locations qu'il consent, être titulaire d'un bail d'une durée d'au moins 9 ans et avoir souscrit un engagement de promotion touristique à l'étranger.

- ▶ des exploitants qui offrent des prestations de mise à disposition d'un local meublé ou garni effectuées à titre onéreux et de manière habituelle (chambres d'hôtes) dans des conditions proches du secteur hôtelier (CGI, art. 261 D, 4°, b).

Ces exploitants doivent, outre la prestation d'hébergement, fournir au moins trois des quatre prestations suivantes :

- le petit déjeuner ;
- le nettoyage régulier des locaux ;
- la fourniture de linge de maison ;
- et la réception, même non personnalisée, de la clientèle.

**389.** Sont également soumises à la taxe, les locations de logements meublés ou garnis à usage d'habitation à des exploitants professionnels sous réserve :

- qu'ils remplissent les conditions leur permettant de soumettre leurs propres locations à la TVA (V. n° 388),

- que cette location leur ait été consentie au moyen d'un bail commercial (CGI, art. 261 D, 4°, c).

**390.** Dans cette dernière hypothèse, l'exigence d'un bail commercial, exclut automatiquement les exploitants dont la nature et le statut sont par nature incompatibles avec les obligations que doivent respecter toute personne ayant la qualité de preneur d'un bail commercial.

On rappelle en effet, que pour conclure un bail commercial, le locataire doit disposer d'un fonds de commerce et être immatriculé au registre du commerce et des sociétés ou au répertoire des métiers pour les artisans (D. n° 53-960, 30-9-1953).

Sont donc principalement visés par cette exclusion les organismes sans but lucratif.

Il en résulte que lorsque ces organismes sont preneurs de tels logements afin de les exploiter dans les conditions mentionnées au n° 388, la location ne peut être soumise à la TVA et la taxe supportée éventuellement par le propriétaire des logements au titre des travaux d'entretien ou d'aménagement ne peut pas, corrélativement, être récupérée.

## RÉGIME NOUVEAU

**391.** Le présent article élargit le champ d'assujettissement à la TVA des locations de logements meublés ou garnis en autorisant les bailleurs liés par un bail commercial à un exploitant professionnel, à soumettre cette location à la taxe.

**392. Entrée en vigueur** - À défaut de mesure particulière dans le texte, ces dispositions s'appliquent aux opérations dont le fait générateur intervient à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2007.

Cette mesure vise donc tous les contrats de location, y compris ceux en cours à cette date.

### Élargissement du champ des locations assujetties à la TVA

**393. Locations concernées** - Sont désormais soumises à la TVA les locations occasionnelles, permanentes ou saisonnières de logements meublés ou garnis à usage d'habitation consenties à un exploitant qui remplit les conditions rappelées au n° 388, que la location soit consentie :

- dans le cadre d'un bail commercial,
- ou en vertu d'un bail non commercial ou de toute autre convention à titre onéreux.

Sont notamment visées par cette mesure les collectivités locales qui, dans le cadre du tourisme associatif, louent fréquemment ces logements à des exploitants ayant le statut d'organismes sans but lucratif.

Selon le rapport de la commission des finances du Sénat (Rapp. Sénat n° 78, 2006-2007), cette mesure se justifie notamment :

- par le fait que les collectivités locales sont propriétaires de 52 % des équipements de tourisme associatif en France et que les équipements de tourisme associatif construits, pour l'essentiel, dans la décennie 1970, requièrent souvent des travaux du fait d'un vieillissement normal mais aussi compte tenu de nouvelles normes sanitaires et de sécurité,
- par les enjeux économiques, le parc du tourisme associatif français étant doté d'environ 1 500 établissements, soit environ 300 000 lits, représentant près de 20 % du parc d'hébergement collectif touristique national,
- par un enjeu social, dans la mesure où les équipements mis à la disposition du tourisme associatif permettent aux personnes disposant de faibles revenus de pouvoir partir en vacances.

**394. Taux applicable** - Le contrat de location entre le bailleur et l'exploitant doit, être considéré comme le prolongement d'une prestation de fourniture de logement dans un établissement d'hébergement et à ce titre imposable au taux réduit de 5,5 % (CGI, art. 279 a).

Le Conseil d'État a, à cet égard, décidé que le contrat de location conclut entre un bailleur et exploitant constituait le prolongement de ce type de prestation et devait suivre le même régime de taxation ou d'exonération (CE, 27-7-2005, n° 256820). Ce même raisonnement doit être retenu en matière de taxes.

### Incidences pour le bailleur

**395. Droit à déduction** - L'assujettissement à la TVA de ces opérations de location permet corrélativement aux bailleurs de récupérer la taxe qu'ils supportent notamment sur les travaux d'entretien et de rénovation portant sur les locaux loués.

**396. Crédit de départ** - Les bailleurs qui n'étaient pas soumis à la TVA et qui deviennent redevables de la TVA du fait de cet élargissement bénéficie d'un crédit de départ en application des dispositions de l'article 226 de l'annexe II au CGI.

Ils peuvent ainsi opérer la déduction, dans les conditions fixées par les articles 205 à 242 B de l'annexe II au CGI :

- de la taxe ayant grevé les biens ne constituant pas des immobilisations qu'ils détiennent en stock à la date à laquelle ils deviennent redevables ;
- de la taxe ayant grevé les biens constituant des immobilisations qui n'ont pas encore commencé à être utilisés à la date à laquelle ils deviennent redevables ;
- d'une fraction de la taxe ayant grevé les biens constituant des immobilisations en cours d'utilisation.

Cette fraction est égale au montant de la taxe ayant grevé les biens, diminué d'un cinquième par année civile ou par fraction d'année civile écoulée à compter de la date à laquelle cette taxe devient exigible. Pour les immeubles, la diminution est calculée par vingtième.

Le crédit de départ est déterminé à la date à laquelle le bailleur a commencé à soumettre ses opérations à la taxe (V. étude F-35 250).■

## TVA ET TAXES ASSIMILÉES

### Redevance audiovisuelle des professionnels

Étude F-39 900-23

## Exclusion des matériels détenus par les centres de formation des apprentis du champ d'application de la redevance

*Loi de finances pour 2007, adoptée le 19-12-2006, art. 150*

**Les matériels imposables à la redevance audiovisuelle détenus par les centres de formation des apprentis sont désormais placés hors du champ d'application de la redevance. À défaut de mesure particulière dans le texte, cette disposition s'applique pour le calcul de la redevance due au titre des matériels détenus par ces établissements au 1<sup>er</sup> janvier 2007.**

**397.** La redevance audiovisuelle est notamment due par les professionnels, personnes morales, dès lors qu'ils détiennent, au 1<sup>er</sup> janvier de l'année au cours de laquelle la redevance est due, un appareil récepteur de télévision ou dispositif assimilé dans un local situé en France (CGI, art. 1605, II, 2°).

**398.** Toutefois la loi met expressément hors du champ d'application de la redevance les matériels détenus par certains organismes limitativement énumérés (CGI, art. 1605 ter, 2). Il en est ainsi notamment pour les matériels détenus par les établissements d'enseignement publics ou privés sous contrat d'association avec l'État, à condition qu'ils soient utilisés à des fins strictement scolaires dans les locaux où sont dispensés habituellement les enseignements.

Seuls sont visés par cette exclusion, les établissements dits scolaires (collèges et lycées notamment) à l'exception notamment des centres de formation d'apprentis (CFA) qui restent soumis à la redevance dans les conditions de droit commun sur les matériels imposables.

L'Administration a confirmé récemment que, sans méconnaître l'importance du rôle des CFA dans la formation des jeunes travailleurs, la mesure applicable aux établissements scolaires ne pouvait leur être étendue. Elle a toutefois précisé que les CFA qui ont conclu une convention avec un ou plusieurs établissements d'enseignement publics ou privés sous contrat pouvaient être exonérés de redevance audiovisuelle pour les postes qu'ils détiennent mais qu'ils mettent à disposition de ces établissements, dès lors que le caractère de permanence attaché à cette mise à disposition permet de considérer les établissements bénéficiaires comme les réels détenteurs des appareils récepteurs de télévision et que ces postes sont utilisés à des fins strictement scolaires dans les locaux de ces établissements (Rép. Warsmann, JO AN, 29-8-2006, p. 9083).

**399.** Le présent article place les matériels détenus par les centres de formation des apprentis hors du champ d'application de la redevance audiovisuelle.

**400. Entrée en vigueur** - À défaut de mesure particulière dans le texte, cette disposition s'applique pour le calcul de la redevance due au titre des matériels détenus par ces établissements au 1<sup>er</sup> janvier 2007. ■