

TVA des locations meublées de courte durée : il y a du changement dans l'air(bnb)

La loi du 27 décembre 2021 portant des dispositions diverses en matière de TVA modifie et précise le régime fiscal qui était jusqu'ici applicable à la location de logements meublés.

Ce nouveau régime modifiera sans aucun doute le quotidien de nombreux contribuables, qu'il s'agisse du propriétaire d'une maison de vacances, du propriétaire d'un kot pour étudiants ou encore de l'exploitant d'un hôtel, d'un motel ou d'un logement de type Air B&B.

Bref aperçu de la situation actuelle

En vertu de l'article 44, §3 du Code de la TVA, la location « *passive* » de biens immeubles est exemptée de TVA. Cependant, la directive TVA exclut de cette exemption (et donc soumet à la TVA) « *les opérations d'hébergement telles qu'elles sont définies dans la législation des Etats membres qui sont effectuées dans le cadre du secteur hôtelier ou de secteurs ayant une fonction similaire, y compris les locations de camps de vacances ou de terrains aménagés pour camper* ».

La directive laisse une marge de manœuvre étendue aux Etats membres, qui peuvent librement décider que certains types de locations de logements seront soumis à la TVA.

Toutefois, avant la récente loi du 27 décembre 2021, le législateur n'avait pas pris soin de définir la notion d'« *opérations d'hébergement* » qui figure dans la directive TVA. Or, bien qu'il soit actuellement admis que la location de chambres dans des hôtels, dans des motels ou encore dans des établissements « similaires » soit une activité qui entraîne l'application de la TVA – mais qui bénéficie du taux avantageux de 6%¹ – l'application de la TVA aux opérations telles que la location de maisons de vacances ou encore de kots pour étudiants n'est, à l'heure actuelle, pas aussi systématique.

Ainsi, dans une décision administrative de 2002, l'administration fiscale a indiqué que la TVA devait s'appliquer aux locations de logements meublés lorsque les services suivants étaient fournis :

- La mise à disposition d'un logement meublé ;
- L'accueil des hôtes sur place pendant une bonne partie de la journée ;
- Et enfin, l'un des services complémentaires suivants, à savoir :
 - o l'entretien et le nettoyage régulier du logement meublé durant le séjour,
 - o la fourniture et le renouvellement du linge de maison en cours de séjour,
 - o la fourniture du petit déjeuner.

¹ Sous réserve de l'application d'un autre taux à des prestations plus spécifiques, comme la fourniture d'alcool par exemple, qui est taxée à 21%.

Malgré ces quelques critères énoncés par l'administration, l'absence de définition claire de la notion d' « *opérations d'hébergement* » occasionnait de nombreuses discussions portant sur l'application ou non de la TVA à certaines locations meublées de courte durée.

Le sort de la location meublée dès le 1^{er} juillet 2022

Pour mettre un terme à cette trop grande insécurité juridique, le législateur a fait usage de la marge de manœuvre qui était la sienne en insérant, dans la loi du 27 décembre 2021, une définition claire de la notion d' « *opérations d'hébergement* ».

Premièrement, le législateur se réfère à un **critère quantitatif**, en décidant que toute location meublée de plus de trois mois sera désormais systématiquement exemptée de TVA, qu'il s'agisse d'un hôtel, d'un motel ou d'un établissement ayant une fonction « similaire ». En conséquence, un hôtel qui louerait des chambres pour une durée supérieure à trois mois verrait de ce fait son droit à déduction partiellement voire totalement réduit, et se verrait en outre contraint d'opérer des révisions de la TVA. Il en est de même des contribuables qui louent des kots à des étudiants pour de longues durées.

Ensuite, le législateur introduit une **notion d'habitude**, qui concerne cette fois uniquement les établissements « similaires » aux hôtels et aux motels où sont logés des hôtes payants (et qui ne concerne par conséquent pas les hôtels et motels au sens classique du terme). En effet, les propriétaires de tels logements devront appliquer de la TVA s'ils hébergent de manière « *habituelle* » des hôtes payants pour une durée supérieure à trois mois. Ainsi, par exemple, la location d'un kot pour étudiants pour une durée de moins de trois mois sera exemptée de TVA si l'activité habituelle du bailleur consiste en la location de kots pour étudiants pour des périodes plus longues. Dans le même ordre d'idées, le propriétaire d'un appartement à la mer ne devra pas non plus s'identifier à la TVA s'il loue, de façon occasionnelle, cet appartement à des touristes. A cet égard, l'administration a d'ores et déjà qualifié d'abusif le fait de conclure des contrats d'une durée anormalement courte et qui seraient renouvelés dans le seul but de soumettre la location à la TVA et d'ainsi bénéficier du droit à déduction.

Enfin, devront appliquer de la TVA sur les loyers résultant de la mise en location de logements meublés, les propriétaires d'établissements « similaires » aux hôtels et aux motels où sont logés des hôtes payants qui fournissent **certains services complémentaires**, qui ne devront toutefois plus nécessairement être inclus dans le prix global et qui ne devront pas nécessairement être assumés par le bailleur, pour autant qu'ils soient accomplis pour son compte.

Il s'agit d'au moins l'un des services suivants :

- L'accueil physique des hôtes ;
- La fourniture de linge de maison, qui devra le cas échéant faire l'objet d'un remplacement hebdomadaire si la location est fournie pour une période supérieure à une semaine ;
- Et enfin, la fourniture quotidienne d'un petit déjeuner.

L'innovation majeure réside dans le fait que l'accueil des hôtes sera, dès le 1^{er} juillet 2022, relégué au rang de simple service accessoire et ne sera plus une condition nécessaire pour qu'il y ait application de la TVA. Ainsi, alors qu'aujourd'hui encore, le propriétaire d'une maison de vacances qui n'accueille pas ses hôtes mais qui met à leur disposition du linge de maison n'est pas soumis à la TVA puisque l'une des conditions nécessaires fait défaut – à savoir qu'il ne se charge pas de leur accueil –, dès l'entrée en vigueur du nouveau régime, ce même contribuable se verra dans l'obligation de s'identifier à la TVA et d'appliquer la taxe aux loyers qu'il facturera. En effet, pour peu qu'il loue ce logement pour une période inférieure à trois mois, la suppression du critère de l'accueil en tant que service devant nécessairement être presté a pour conséquence que cette location sera réputée être une « *opération d'hébergement* » soumise à la TVA.

Pour toutes ces raisons, il est incontestable que ce nouveau régime va emporter de nombreuses conséquences pour les contribuables. Cependant, bien que l'application de la TVA implique de bénéficier du droit à déduction sur les frais supportés dans le cadre de l'activité soumise à la TVA, il apporte également son lot de répercussions négatives, puisqu'il mettra certains propriétaires de maisons de vacances qui ne faisaient jusqu'ici supporter aucune TVA à leurs locataires face à un dilemme, à savoir majorer leurs prix de 6% ou diminuer leur marge bénéficiaire pour maintenir le même prix qu'antérieurement.

Il faut enfin relever que les activités hôtelières de courte durée ne peuvent plus bénéficier du régime de la franchise depuis le 1^{er} janvier 2022. La seule porte de sortie – étroite – qui leur sera encore ouverte consistera à se placer dans les conditions pour bénéficier du régime très restrictif de l'économie collaborative qui permet, lorsque le chiffre d'affaires est inférieur à 6.390 euros (pour la période imposable 2022) et à condition que la location se fasse via une plateforme agréée – du moins à partir du 1^{er} juillet 2022 – de ne pas appliquer de TVA aux services fournis.

Conclusion

La loi du 27 décembre 2021 a certes le mérite d'apporter plus de sécurité juridique aux propriétaires de logements meublés, mais va assurément modifier les habitudes de nombreux contribuables.

Désormais, le critère quantitatif permettra, tant pour les hôtels, pour les motels que pour les établissements « similaires » aux hôtels et aux motels où sont logés des hôtes payants, de distinguer la location de « *courte* » durée soumise à la TVA de la location de « *longue* » durée pour laquelle aucune TVA ne s'applique.

Par ailleurs, les établissements « similaires » aux hôtels et aux motels où sont logés des hôtes payants (telles les locations B&B notamment) devront appliquer de la TVA aux loyers facturés, dès lors qu'ils accueilleront de manière habituelle des hôtes pendant une période inférieure à trois mois et qu'ils offriront l'un des services énoncés ci-avant.

Cependant, nul ne peut ignorer qu'outre l'avantage du droit à déduction de la TVA qu'emporte l'application de la TVA à la location de logements meublés, ce nouveau régime s'accompagnera de conséquences négatives, tantôt pour les exploitants d'hôtels ou les propriétaires de kots pour étudiants qui perdront parfois leur droit à déduction de la TVA sur

leurs dépenses, tantôt pour certains propriétaires de maisons de vacances qui auront l'obligation de s'identifier à la TVA et qui devront alors majorer le coût de leurs services ou diminuer leur marge bénéficiaire.

Après tout, ne dit-on pas que le malheur des uns fait le bonheur des autres ?

**Laura DE SABATO – Avocate au Barreau de Liège
actéo Cabinet d'avocats**

