

LOCATION MEUBLÉE V. ACTIVITÉS PAROLIÈRES :

DES RÉGIMES FISCAUX DISTINCTS AUX CONSÉQUENCES POTENTIELLEMENT DÉSASTREUSES

LA LOCATION MEUBLÉE SE DÉFINIT COMME UNE OPÉRATION DE LOUAGE DE CHOSE (UN IMMEUBLE GARNI DE MEUBLES). L'ACTIVITÉ DE FOURNITURE D'UNE PRESTATION D'HÉBERGEMENT « DANS DES CONDITIONS SIMILAIRES À L'HÔTELLERIE » CARACTÉRISE UNE ACTIVITÉ DE LOUAGE DE SERVICES, LA PRESTATION D'HÉBERGEMENT FOURNIE DÉPASSANT LA SIMPLE JOUIS-SANCE DU BIEN PAR LES PRESTATIONS FOURNIES (ACCUEIL, LINGE, NETTOYAGE RÉGULIER, RESTAURATION).

Bien que ces deux activités relèvent du régime fiscal des Bénéfices Industriels et Commerciaux, le régime fiscal de la location meublée est spécifiquement visé par le Code Général des Impôts, alors que l'activité para-hôtelière est régie par les dispositions générales du Code Général des Impôts.

Cette distinction implique des conséquences fiscales importantes en matière d'imputation des déficits fiscaux et de plus-values.

En effet, si l'on considère l'activité comme relevant de la location en meublé, les critères d'éligibilité au régime de location meublée professionnelle (« LMP ») suppose que le bailleur réalise au moins 23000 euros TTC de recettes annuelles, et que ces recettes dépassent, pour l'un des membres du foyer fiscal, l'ensemble de ses autres revenus professionnels (çàd. représentent au moins 50 % de ces revenus). La condition d'inscription au Registre du Commerce n'est plus exigée, le Conseil Constitutionnel ayant déclaré cette disposition inconstitutionnelle [Décision n°2017-689 QPC; JO 9.02.2018].

Si l'on souhaite que l'activité relève du régime para-hôtelier, le caractère professionnel de l'activité requiert que l'exploitant (le gérant d'une SARL de famille par exemple) participe de manière personnelle, continue et directe à l'accomplissement des actes nécessaires à l'activité (cf. article 156 du CGI).

En définitive, l'activité para-hôtelière sera caractérisée à titre professionnel **si le membre du foyer fiscal rend lui-même les prestations hôtelières** fournies à ses hôtes.

Bien qu'elle n'exige pas que l'activité soit exercée à titre principal pour être considérée comme professionnelle, l'administration fiscale considère que cela implique **la présente régulière du contribuable sur le lieu d'exercice de l'activité, et la réalisation directe des actes relatifs à celle-ci.**

DEFICITS

Les déficits fiscaux générés par l'activité de location meublée exercée à titre non-professionnel sont imputables sur les revenus de même catégorie (LMNP) générés au cours des 10 années suivantes.

Ces déficits fiscaux sont toutefois corrigés, avant imputation, de la part non-déductible des amortissements régulièrement comptabilisés. Le montant déductible de l'amortissement des biens loués ne peut en effet pas excéder, au titre d'un même exercice, la différence entre le montant du

loyer acquis et celui de l'ensemble des autres charges afférentes aux biens loués (telles que frais d'entretien, de réparation, d'assurances, intérêts, impôts et taxes supportés par le propriétaire). Ces amortissements écartés sont imputables sans limitation de durée.

Les déficits sont en principe indéfiniment reportables en situation de LMP, mais imputés sur le revenu global du contribuable.

En revanche, les déficits générés par l'activité para-hôtelière suivent les règles de droit commun, et :

- Ne sont pas corrigés de la partie non déductible des amortissements ;
- Sont imputables sur le revenu global si l'activité est professionnelle, ou sur les seuls autres revenus BIC non-professionnels constatés au cours des 6 années suivantes (et non reportables sur 10 ans comme pour les LMNP).

PLUS-VALUES

En LMNP, les plus-values de cession de l'immeuble exploité suivent le régime des plus-values des particuliers.

Dans ce régime, la plus-value est déterminée comme suit :

Prix de vente - Prix de revient = Plus-value brute

Le Prix de Revient correspond au prix d'acquisition, majoré des frais d'acquisition (7,5 %) et des travaux (montant réel ou forfait de 15 % après 5 années de détention).

- La plus-value brute est ensuite :
- soumise à l'impôt sur le revenu au taux de 19 %, après application d'un abattement pour durée de détention de 6 % de la 6ème à la 21ème année, et 4 % la 22ème (exonération après 22 ans) ;
 - soumise aux prélèvements sociaux au taux de 17,2 % (en 2018), après application d'un abattement pour durée de détention de 1,65 % de la 6ème à la 21ème année, et 1,6 % la 22ème . puis 9 % les années suivantes (exonération après 30 années).

En revanche, les plus-values de cession d'actifs en LMP comme en activité para-hôtelière suivent le régime des plus et moins-values professionnelles :

- à court terme à concurrence des amortissements pratiqués depuis l'origine. En d'autres termes, les amortissements cumulés depuis l'origine constituent un produit d'exploitation au titre de l'exercice de cession des actifs ;
- à long terme pour le solde, sans abattement pour durée de détention, la plus-value étant soumise à l'impôt sur le revenu au taux



de 16 % et aux prélèvements sociaux (17,2 %).

Des dispositifs d'exonération totale ou partielle des plus-values de cession d'actifs sont prévus pour les seules activités exercées à titre professionnel, notamment :

- exonération en fonction du prix de cession si inférieur à 300000 euros ; art. 238 quaterdecies du CGI ;
- exonération en fonction du chiffre d'affaires : art. 151 septies A du CGI.

Mais **aucun abattement ni exonération de plus-value de cession n'est prévu pour les contribuables exerçant une activité para-hôtelière dans un cadre non-professionnel. Les plus-values de cession sont toujours taxées, sans abattement.** Or, ces plus-values comprennent les amortissements pratiqués depuis l'origine, rappelons-le...

TVA

Les activités LMP/LMNP sont en principe exonérées de TVA, s'agissant de mise à disposition de logements.

En revanche, dès lors qu'elle propose au moins trois des quatre services ci-dessous, l'activité para-hôtelière est de plein droit soumise à TVA (ce n'est pas une option). Il s'agit :

- de l'accueil même non-personnalisé des hôtes ;
- du ménage régulier des locaux pendant le séjour (un ménage à l'entrée et/ou à la sortie est insuffisant) ;
- de la fourniture du linge de maison ;
- de la fourniture du petit-déjeuner.

Cet assujettissement à la TVA permet à l'exploitant, en cas de construction ou de lourde rénovation de l'immeuble par exemple,

de récupérer la TVA d'amt et d'en demander le remboursement au Trésor Public.

Un dispositif de régularisation de cette TVA prévoit, en cas de revente du bien ayant ouvert droit à déduction de la TVA d'amt, un reversement partiel de cette TVA (le plus souvent, 1/5ème par année restant à courir jusqu'à la 20ème année suivant l'évènement ayant ouvert droit à déduction).

La Cour Administrative d'Appel de MARSEILLE a récemment rendu un arrêt confirmant les redressements de T.V.A. infligés à une société exploitant une résidence meublée dans le cadre d'une activité prétendument para-hôtelière (CAA Marseille 28 janvier 2016 ; S.A.R.L. IGT ; 14MA02395).

La société soutenait qu'elle disposait des moyens nécessaires pour assurer, dans des conditions similaires à celles proposées par les établissements d'hébergement à caractère hôtelier exploités de manière professionnelle, au moins trois des services prévus à l'article 261 D-4°-b du CGI (cf. supra).

L'administration fiscale avait relevé :

- que les petits-déjeuners n'ont été effectivement servis que pour l'un des contrats signés au cours de la période vérifiée ;
- que les gérants résidaient à plus de 400 Km du lieu de situation du bien immobilier ;
- qu'ils n'avaient ni salarié ni gestionnaire sur place ;
- que le site Web de la société sur lequel la résidence était offerte à la location, mentionnait comme seule prestation le linge de maison mais ne mentionnait ni les petits-déjeuners ni l'accueil des locataires ;
- que les contrats de location ne mentionnaient pas la possibilité de prendre le petit-déjeuner ;
- la faiblesse des denrées péris-

sables, portées à l'actif du bilan de la société ;

Reprenant ces éléments, la Cour a jugé que c'était à bon droit que le tribunal administratif de Nîmes avait jugé que la société ne remplissait pas les conditions prévues pour être assujettie à la TVA au titre des locations litigieuses.

La principale conséquence est que **la TVA récupérée par la société sur la construction de l'immeuble a été reversée au Trésor, majorée des pénalités et intérêts de retard.**

En revanche, **suivant le principe selon lequel « toute TVA facturée est due », la TVA facturée à tort au titre des locations n'a pas été remboursée aux contribuables par le Trésor.**

CONCLUSION

À moins d'être en mesure de caractériser une activité para-hôtelière exercée à titre professionnel, et de prouver l'implication directe personnelle et continue de l'exploitant, il convient de se montrer très prudent quant à la récupération de la TVA sur une opération immobilière exploitée en meublé avec prestations, laquelle ne garantit pas que l'exploitant puisse prétendre être exonéré de plus-values à la sortie...

À défaut, il paraîtrait plus sage de se contenter du régime LMNP.

Timothy STORRAR
Avocat spécialiste en Droit Fiscal



www.capconseil-avocat.fr