



Avril 2008 / GM

Mesure d'exonération de taxe d'habitation pour les gîtes ruraux, les locaux classés meublés de tourisme et les chambres d'hôtes situés dans une zone de revitalisation rurale (ZRR)

Textes de référence

Article 1407 III du code général des impôts
Instruction 6 D-1-08 n° 29 du 4 mars 2008, publiée au B.O.I.

ZRR – Mesures fiscales – Exonérations – Taxe d'habitation – Gîtes ruraux – locaux classés meublés de tourisme – chambres d'hôtes

Fiscalité locale – Taxe d'habitation – Exonération – ZRR – locaux classés meublés de tourisme – gîtes ruraux – chambres d'hôtes

Tourisme – Développement touristique – Mesures fiscales incitatives – ZRR

L'article 1407 III du code général des impôts, introduit par l'article 78 de la loi n° 2006-1666 du 21 décembre 2006 de finances pour 2007, permet aux communes d'exonérer de taxe d'habitation les locaux mis en location à titre de gîte rural, les locaux classés meublés de tourisme ainsi que les chambres d'hôtes au sens de l'article L. 324-3 du code du tourisme, situés dans une zone de revitalisation rurale mentionnée à l'article 1465 A du code général des impôts.

Une instruction fiscale du 4 mars 2008 commente cette nouvelle disposition, résolument axée sur le développement touristique, et précise, à l'adresse des communes concernées (essentiellement rurales et de montagne) les modalités de son entrée en vigueur.

L'institution de l'exonération

Il convient d'observer que l'exonération considérée n'est pas de droit : les communes désireuses d'instituer semblable mesure fiscale incitative doivent, nécessairement, adopter une délibération en ce sens. Seuls les conseils municipaux sont compétents pour agir, cependant que les autres collectivités (établissements publics de coopération intercommunale, départements, notamment) ne peuvent s'y opposer par une délibération contraire, ainsi que le souligne l'instruction ici commentée. Comme on le voit, le pouvoir fiscal de la commune s'exprime à travers le choix qu'elle fait d'instituer ou pas l'exonération de taxe d'habitation.

La liberté de la commune se vérifie également dans la détermination (cf. le contenu de la délibération) du champ d'application de l'exonération. Concrètement, la commune n'est pas tenue d'accorder l'exonération de taxe d'habitation à l'ensemble des catégories de locaux mentionnés à l'article 1407-III du CGI. Elle peut en effet choisir la ou les catégories de locaux qu'elle souhaite exonérer. En fonction de l'offre de locaux disponible sur son territoire, elle pourra, par exemple, favoriser les gîtes ruraux par rapport aux chambres d'hôtes, ou inversement.

En revanche, si la commune choisit d'exonérer de taxe d'habitation une catégorie de locaux, l'exonération concerne tous les locaux de même nature au sein de cette catégorie. En d'autres termes, pour reprendre notre exemple, il n'est pas possible d'exonérer certains gîtes ruraux et exclure du bénéfice de cette mesure fiscale d'autres gîtes, en fonction des critères de confort propre à ce type d'hébergement (classification par « épis »).

Le bénéficiaire de l'exonération

Par hypothèse, le bénéficiaire de l'exonération est le redevable de la taxe d'habitation.

- Le principe de l'assujettissement à la taxe d'habitation

La taxe est établie au nom des personnes qui ont, à quelque titre que ce soit, la disposition ou la jouissance des locaux imposables. Le critère déterminant de l'imposition est **la disposition** ou **la jouissance** du local imposable, situation appréciée le 1^{er} janvier de l'année d'imposition. À noter que ce critère tiré de la disposition ou de la jouissance du local a pour effet qu'il n'est pas nécessaire que le local soit réellement occupé par le redevable pour que ce dernier soit imposable.

Relativement au local, le redevable peut avoir la qualité de propriétaire, locataire ou occupant à titre gratuit ; ce qui est déterminant, c'est sa situation concrète par rapport au logement – disposition ou jouissance – appréciée le 1^{er} janvier de l'année d'imposition (**principe d'annualité**).

Dans le cas de l'exonération ici considérée, qui est le redevable ? le propriétaire des locaux, ou le locataire ?

Le texte de l'instruction nous donne quelques indications : elle évoque «le régime applicable au loueur » (§ 26) ; « l'habitation personnelle du loueur » (§ 27).

Le régime fiscal applicable au gîte rural est encore plus parlant. Un gîte rural est en effet un logement meublé qui ne doit pas constituer l'habitation principale ou secondaire du locataire. Compte tenu de la définition du gîte rural, le redevable de la taxe d'habitation ne peut être le locataire : il s'agit donc du propriétaire, à tout le moins du loueur.

Conclusion : le redevable de la taxe d'habitation est le loueur des locaux concernés (gîtes ruraux ; meublés de tourisme ; chambres d'hôtes). Au cas général, le loueur sera également le propriétaire des locaux, mais on peut concevoir que le propriétaire des immeubles et le loueur des locaux soient deux personnes distinctes.

- Condition d'exonération liée aux locaux loués

Pour que le loueur bénéficie de l'exonération de taxe d'habitation, il faut que les locaux loués en meublé fassent partie de l'habitation personnelle du loueur. Si tel n'est pas le cas, les locaux loués ne sont pas soumis à la taxe d'habitation mais à la taxe professionnelle.

L'exonération n'est accordée qu'à raison de la superficie affectée au gîte rural, au meublé de tourisme, ou à la chambre d'hôtes et non à l'ensemble de la propriété bâtie. Dans le même sens, l'exonération ne bénéficie pas aux locaux dont l'utilisation est commune à l'occupant en titre et à l'activité touristique.

- La cotisation concernée par l'exonération

Outre la condition relative à l'assiette : les locaux uniquement et exclusivement affectés à l'activité touristique.

On soulignera que l'exonération est totale pour la propriété ou fraction de propriété concernée. Cela signifie que les immeubles ou parties d'immeubles qui remplissent les conditions au 1^{er} janvier de l'année d'imposition sont exonérés de la taxe d'habitation à raison de la part émise au profit de la commune qui a pris la délibération et de la part émise au profit de toutes les autres collectivités, à savoir : l'EPCI sans fiscalité propre (syndicat de commune), l'EPCI à fiscalité propre et le département.

La date d'effet de l'exonération

L'exonération suppose une délibération expresse en ce sens de la collectivité, précisément du conseil municipal. Pour être applicable à compter de l'année d'imposition N, la délibération doit intervenir avant le 1^{er} octobre de l'année N-1.

On sera attentif au fait que l'exonération des locaux suppose qu'ils soient situés en ZRR au 1^{er} janvier de l'année d'imposition. Il est par exemple possible qu'au moment où la délibération a été prise par le conseil municipal, les locaux concernés étaient situés dans une ZRR, puis qu'au 1^{er} janvier de l'année d'imposition cela ne soit plus le cas.