

## La taxation d'office en matière de taxe de séjour

La taxe de séjour et la taxe de séjour forfaitaire sont des impositions locales indirectes dont le produit est affecté à des dépenses destinées à favoriser la fréquentation touristique de la commune. Elles peuvent être instituées par des communes (article L. 2333-26 du Code général des collectivités territoriales – CGCT) ou leurs groupements (article L. 5211-21 du CGCT).

Les personnes assujetties à la taxe de séjour sont les personnes qui séjournent sur le territoire de la commune (article L. 2333-29 du CGCT).

Les personnes assujetties à la taxe de séjour forfaitaire sont les logeurs, hôteliers et propriétaires qui hébergent des personnes non domiciliées dans la commune et n'y possédant pas de résidence ainsi que les intermédiaires<sup>1</sup> (article L.2333-40 du CGCT).

La circulaire du 3 octobre 2003 (n° NOR/IBL/03/10070/C)<sup>2</sup> et le Code général des collectivités territoriales (articles L. 2333-26 à L. 2333-47 et articles R. 2333-43 à R. 2333-58) précisent les conditions nécessaires à l'institution de la taxe de séjour et/ou de la taxe de séjour forfaitaire :

- les modalités d'institutions et la date d'entrée en vigueur des taxes,
- la détermination de l'assiette, le régime d'exonération et les tarifs applicables,
- les modalités de perception de ces taxes,
- les affectations du produit des taxes,
- le contrôle et le contentieux des taxes.

*Cette circulaire devrait toutefois être prochainement modifiée compte tenu des dernières modifications législatives et réglementaires.*

L'objet de cette fiche est de préciser les modalités de taxation d'office concernant la taxe de séjour (I.). Par ailleurs, d'autres sanctions en cas de non-recouvrement de cette imposition sont prévues par le Code pénal (II.).

### 1 – Les modalités de la taxation d'office en matière de taxe de séjour

La taxation d'office sanctionne le défaut ou le retard dans le dépôt de déclarations d'impositions, l'absence de réponse à des demandes d'éclaircissement, ou l'opposition à un contrôle fiscal.

Elle est soumise au principe selon lequel « **il n'existe pas de taxation d'office sans texte** » (Réponse ministérielle d'ETTORE, question n°60042, JOAN 15 décembre 2009, p. 11979 ; Réponse ministérielle de COUDERC, question n°0572, JOS 20 juin 2013, p. 1866).

L'article L. 66 du Livre des procédures fiscales (LPF) consacre la possibilité d'avoir recours à une telle procédure en cas de défaut ou de retard dans le dépôt des déclarations pour :

- **l'impôt sur le revenu,**
- **l'impôt sur les sociétés,**

<sup>1</sup> S'ils reçoivent le montant du loyer.

<sup>2</sup> Compte tenu des dernières évolutions législatives et réglementaires, cette circulaire devrait être abrogée.

- les taxes sur le chiffre d'affaires,
- les droits d'enregistrement et les taxes assimilées,
- les taxes assises sur les salaires ou les rémunérations.

L'article L. 69 du LPF consacre en outre la possibilité d'avoir recours à une telle procédure en cas de défaut de réponse à une demande d'éclaircissement pour l'impôt sur le revenu.

Selon l'article L. 65 du Livre des procédures fiscales, **cette liste est limitative** et vise à exclure les impositions indirectes de la procédure de la taxation d'office.

Néanmoins, **la procédure de taxation d'office peut être mise en place en dehors de cette liste dès lors qu'il existe une disposition législative ou réglementaire qui prévoit expressément cette procédure**. Une simple circulaire ne suffit pas (cf. Cour d'appel de Riom, 24 septembre 2012, n°11/02109 ; Cour d'appel d'Aix-en-Provence, 1<sup>re</sup> chambre, 4 octobre 2012, N° 12/05812).

Or, l'article 67 de la loi n°2014-1654 du 30 décembre 2014 de finances pour 2015 a profondément réformé les modalités d'institution et de recouvrement de la taxe de séjour et de la taxe de séjour forfaitaire.

Désormais, les articles L. 2333-38 (taxe de séjour) et L. 2333-46 (taxe de séjour forfaitaire) du CGCT prévoient qu'**en cas de défaut de déclaration, d'absence ou de retard de paiement de la taxe collectée, le maire ou le représentant du groupement de communes pourra mettre en œuvre une procédure de taxation d'office**.

Les conditions d'application de ces nouvelles dispositions ont été précisées par le décret n°2015-970 du 31 juillet 2015 relatif à la taxe de séjour et à la taxe de séjour forfaitaire.

La procédure de recouvrement de la taxe de séjour est donc simplifiée notamment en faisant perdre au contribuable le bénéfice de certaines garanties attachées au déroulement de la procédure de rectification (contradictoire).

Il n'est pas nécessaire de délibérer spécifiquement sur la mise en place d'une procédure de taxation d'office dès lors que cette procédure est organisée par la loi (CGCT).

## 1.1 Champ d'application

La procédure est applicable aux seuls cas où le contribuable s'est volontairement et en toute connaissance de cause soustrait à l'impôt, c'est-à-dire en cas de :

- défaut de déclaration ;
- absence de paiement ;
- retard de paiement (articles L. 2333-38 et L. 2333-46 du CGCT).

Il convient d'entendre par « déclaration » :

- s'agissant de la taxe de séjour : la tenue de **l'état visé à l'article R. 2333-51 du CGCT** (comprenant la date de perception, l'adresse du logement, le nombre de personnes ayant logé, le nombre de nuitées constatées, le montant de la taxe de séjour au réel perçue et, le cas échéant, les motifs d'exonération de la taxe de séjour<sup>3</sup>)
- s'agissant de la taxe de séjour forfaitaire : **la déclaration visée à l'article R. 2333-56 du CGCT** (comprenant la nature de l'hébergement et le tarif applicable, la période d'ouverture ou de mise en location et le nombre de nuitées, la capacité d'accueil de l'établissement, le taux d'abattement retenu, le montant de la taxe due).

## 1.2 Déroulement de la procédure

□ Avant la mise en œuvre d'une procédure d'imposition d'office, les articles L. 2333-38 et L. 2333-46 du CGCT rendent obligatoire **l'envoi par le maire (ou le représentant de l'établissement public de coopération intercommunale - EPCI) d'une mise en demeure par lettre recommandée avec demande d'avis de réception<sup>4</sup>**.

En effet, la possibilité d'utiliser la procédure de taxation d'office est subordonnée à la réalisation de deux conditions cumulatives :

- l'administration a adressé au contribuable défaillant une mise en demeure (par pli recommandé avec avis de réception) d'avoir à déposer une déclaration ou à présenter un acte à la formalité ;
- et le contribuable n'a pas régularisé sa situation dans les trente jours de la notification de cette mise en demeure (BOI-CF-IOR-50-20-20150204 §30).

<sup>3</sup> Pour plus de précisions, nous vous renvoyons sur ce point à la fiche dédiée Taxe de séjour (I, A).

<sup>4</sup> Un modèle de lettre de mise en demeure, à la signature du représentant de la collectivité, vous est proposé par la Fédération Nationale.

La mise en demeure doit comporter l'indication :

- des déclarations ou actes dont le dépôt ou la présentation est demandé au contribuable ;
- de la date à laquelle ces documents auraient dû être déposés ou présentés ;
- des textes législatifs ou réglementaires en prescrivant le dépôt ou la production ;
- du service destinataire du document à produire ;
- des conséquences de tout retard ou omission quant à la procédure d'imposition et aux pénalités encourues.

**À défaut de mise en demeure, les contribuables qui n'ont pas souscrit de déclaration ne peuvent pas faire l'objet d'une imposition d'office.** Dans ce cas, seule la procédure classique de rectification contradictoire est applicable (BOI-CF-IOR-50-20-20150204 §50).

**Les contribuables retardataires qui régularisent leur situation, soit spontanément, soit dans les trente jours de la mise en demeure, ne peuvent plus faire l'objet d'une taxation d'office, mais les pénalités de retard demeurent applicables.**

**Faute de régularisation dans un délai de trente jours suivant notification, un avis de taxation d'office** motivé est communiqué au déclarant défaillant.

Cet avis comporte les mentions suivantes (article R. 2333-48 du CGCT) :

- la nature, la catégorie et la localisation précise de chaque hébergement ;
- les relevés et pièces justifiant l'occupation de l'hébergement et le défaut de déclaration des nuitées correspondantes ou d'unités de capacité d'accueil ;
  - o la commune ou l'EPCI peut notamment demander une copie des factures émises par les plateformes de réservation en ligne à l'égard du logeur, de l'hôtelier, du propriétaire ou de l'intermédiaire visé par la taxation d'office au titre de l'année d'imposition concernée ;
- le rappel des observations éventuelles du redevable défaillant et de l'insuffisance des justifications apportées par ce dernier ;
- les éléments de liquidation de la taxe à acquitter, en précisant pour chaque hébergement le tarif applicable
- sous peine de nullité, le montant, hors intérêts, des droits résultant des rectifications, les voies et délais de recours ouverts au redevable ainsi que la faculté pour lui de se faire assister d'un conseil de son choix pour présenter ses observations.

Cet avis de taxation d'office devra être adressé par la commune ou l'EPCI à l'intéressé **trente jours au moins avant la mise en recouvrement de l'imposition.**

Dans ce délai, le contribuable peut formuler des observations au maire ou au président de l'EPCI qui fait alors connaître sa position définitive par une réponse dûment motivée et notifiée dans les trente jours suivant la réception des observations du redevable. Cette réponse mentionne, sous peine de nullité, le montant, hors intérêts, des droits résultant des rectifications, les voies et délais de recours juridictionnels ouverts au redevable.

**La notification des bases d'imposition arrêtées d'office interrompt la prescription** (article L. 76 du LPF).

Cependant, le droit accordé à l'administration d'arrêter d'office les bases d'imposition ne lui confère pas un pouvoir discrétionnaire (BOI-CTX-DG-20-20-20130408 §20). Elle doit être en mesure :

- d'établir la validité de la mise en œuvre de la procédure d'imposition d'office en démontrant notamment que le contribuable était astreint à la production d'une déclaration ou à la présentation d'un acte ;
- de faire connaître au contribuable comme au juge de l'impôt la méthode qu'elle a adoptée et les calculs qu'elle a effectués pour déterminer les bases d'imposition, afin de permettre au contribuable de les accepter ou de les discuter utilement (BOI- CF-IOR-50-20-20150204 §200).

La commune ou l'EPCI doit donc s'attacher à faire une évaluation aussi exacte que possible des éléments qui concourent à la détermination des bases d'imposition de manière à éviter l'établissement d'impositions manifestement excessives ou insuffisantes. La transmission des copies des factures de l'hébergeur permettra, par exemple, à la commune ou l'EPCI d'évaluer le montant de la taxe due. A défaut, la commune pourra toujours faire une estimation du nombre de nuitées et de personnes hébergées.

C'est sur ce montant que la commune ou l'EPCI devra appliquer l'intérêt de retard dû.

Le contribuable a, bien entendu, la possibilité de demander, par voie contentieuse (devant le tribunal administratif), la réduction ou la décharge de l'imposition arrêtée d'office en démontrant son caractère exagéré (Article L. 76 A du LPF). En cas de contestation, le contribuable ne peut obtenir une réduction de la base d'imposition qui lui a été assignée d'office qu'en apportant la preuve, par tous moyens, de l'exagération de celle-ci.

### 1.3 Sanctions applicables

Suite à la notification de l'avis de taxation d'office motivé (le cas échéant, suite à la réponse du maire ou du président de l'EPCI), le déclarant défaillant a trente jours avant que l'imposition ne soit mise en recouvrement.

Les articles L. 2333-38 et L. 2333-46 du CGCT disposent que **tout retard dans le versement du produit de la taxe donnera lieu à l'application d'un intérêt de retard égal à 0,75 % par mois de retard à compter :**

- du premier jour du mois qui suit celui durant lequel la déclaration devait être souscrite ;
- en cas déclaration inexacte ou incomplète, du premier jour du mois qui suit celui au cours duquel le principal aurait dû être acquitté.

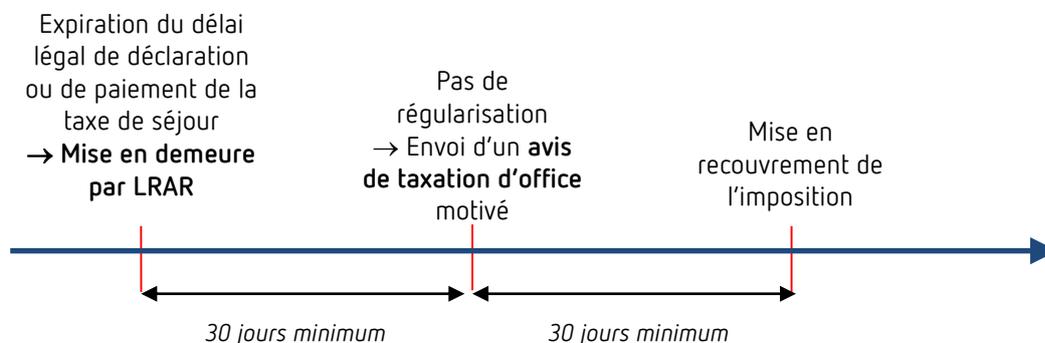
Il convient de noter que le maire ou le président de l'EPCI liquide le montant dû au regard des éléments d'assiette arrêtés à l'issue de la procédure de taxation d'office et émet le titre de recettes exécutoire mentionnant les bases d'imposition retenues à l'encontre du redevable.

Ce titre de recettes comprend donc non seulement le montant de la taxe due mais également les intérêts de retard.

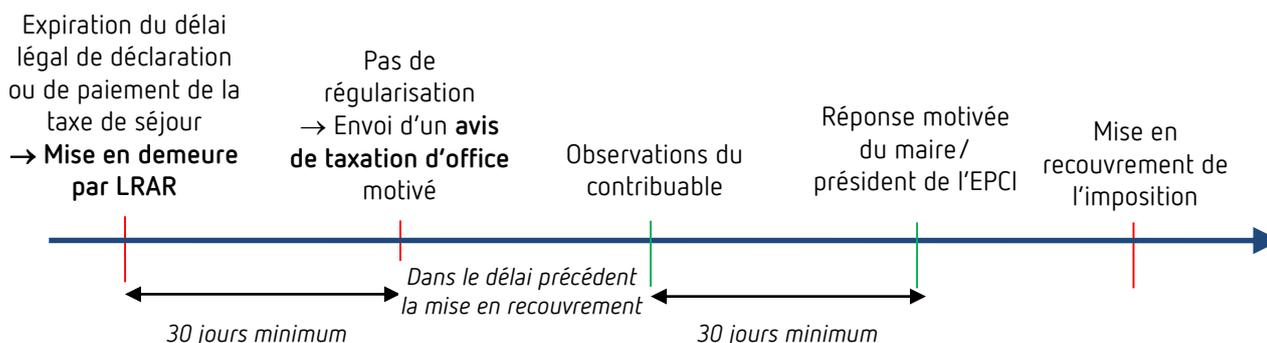
Si le redevable présente des observations dans les trente jours de la réception de l'avis de taxation d'office motivé, la mise en recouvrement ne peut pas, à notre sens, intervenir avant que le maire ou le président de l'EPCI ne lui ait fait une réponse motivée

#### Schéma récapitulatif de la procédure de taxation d'office

##### 1) En cas d'absence d'observation du contribuable



##### 2) En cas d'observation du contribuable



## 2 – Les sanctions pénales

Quant aux sanctions visées aux articles R. 2333-54 (taxe de séjour) et R. 2333-58 (taxe de séjour forfaitaire) du CGCT, il s'agit de sanctions pénales.

Dès lors, ces sanctions ne pourront être exécutées qu'après décision judiciaire en ce sens (du tribunal correctionnel).

S'agissant de la taxe de séjour, sera ainsi puni des peines d'amende prévues pour les **contraventions de 4e classe** le fait pour les hébergeurs, intermédiaires et plateformes de réservation en ligne :

- de ne pas avoir produit la déclaration (cf. supra I, A) ou de l'avoir produite hors délais ;
- de ne pas avoir respecté les prescriptions relatives à la tenue d'un état ;
- de ne pas avoir perçu la taxe de séjour sur un assujetti ;
- de ne pas avoir reversé le montant de la taxe de séjour dans les conditions et délais fixés par l'article L. 2333-34.

S'agissant de la taxe de séjour forfaitaire, sera ainsi puni des peines d'amende prévues pour les **contraventions de 4e classe** le fait pour les hébergeurs et intermédiaires :

- de ne pas avoir acquitté le montant de la taxe de séjour forfaitaire dans les délais et conditions prescrits par l'article L. 2333-43 du CGCT ;
- d'avoir établi une déclaration inexacte ou incomplète ;
- de ne pas avoir reversé le montant de la taxe de séjour dans les conditions et délais fixés par l'article L. 2333-43.