



# Commentaire du règlement-type sur la taxe de séjour

Version: 1er septembre 2017

## Généralités

Avec l'article 263 LI, le canton autorise les communes à percevoir une taxe de séjour servant à financer les installations et les manifestations touristiques dans l'intérêt des hôtes. Sont assujetties à cette taxe les nuitées de personnes physiques non domiciliées dans la commune.

La taxe de séjour est un impôt d'« attribution des coûts », autrement dit un impôt spécial dont les recettes sont destinées à couvrir des dépenses provoquées par des personnes déterminées ou qui profitent à celles-ci. L'impôt d'attribution des coûts est calculé plutôt selon des critères moyens valables en général que sur la base de cas individuels. Ce qui compte, ce ne sont pas l'aménagement de l'appartement individuel ou les conditions personnelles, mais plutôt l'utilisation moyenne d'un logement de cette taille dans la commune.

Le règlement-type est basé sur de longues années d'expérience et tient compte de la jurisprudence. Régulièrement mis à jour en fonction des expériences pratiques, il est adapté aux conditions moyennes et établi selon un système modulaire. Il n'y a pas de prescriptions contraignantes. Les communes peuvent adopter des solutions qui divergent, mais celles-ci doivent s'appuyer sur des raisons objectives et être compatibles avec la jurisprudence d'ordre supérieur. C'est pourquoi le l'Office de l'économie recommande de se baser sur le règlement-type et si possible de renoncer aux divergences. Une réglementation uniforme, dans la mesure du possible pour l'ensemble du canton, favorise également la sécurité du droit.

## Art. 1

La taxe de séjour est l'une des deux possibilités de taxation touristique que permet la loi 2001 sur les impôts. La description de son utilisation correspond à celle de l'article 263 de la loi sur les impôts. Elle s'inspire de la jurisprudence constante du Tribunal fédéral. Le terme de recettes nettes indique clairement que les dépenses engendrées par la perception peuvent être couvertes par les recettes de la taxe. Il faut néanmoins veiller à ce que la perception soit faite de la manière la plus efficace et la plus économique possible.

## Art. 2

La commune peut appliquer elle-même le règlement sur la taxe de séjour. Les communes qui ont leur propre organisation touristique ont pris pour habitude de lui confier la perception de la taxe de séjour. Cette disposition permet également de déléguer la perception de la taxe à une

organisation commune à plusieurs localités ou à une organisation régionale. Il ne faut toutefois pas que cette possibilité empêche la clientèle touristique en un lieu de profiter des installations et des manifestations touristiques financées par la taxe de séjour. La concordance entre les recettes et l'utilisation n'est pas requise pour chaque période de décompte, mais sur le long terme. Il est donc tout à fait possible de fixer des priorités et de soutenir des équipements régionaux qui servent à la clientèle de plusieurs localités.

Un alinéa a été rajouté qui permet au conseil communal de déléguer l'application du règlement partiellement ou entièrement à une autre organisation touristique, par exemple à une organisation régionale ou, dans certains domaines partiels, à des organisations suprarégionales tels qu'airbnb. La disposition correspond à celle du règlement sur le prélèvement de la taxe d'hébergement, telle que l'a adoptée le Grand Conseil lors de sa session de septembre 2007. Cette norme de délégation permettra d'adapter rapidement, à l'avenir, l'organisation de l'exécution en cas d'une modification d'ordonnance. Ainsi, les taxes de séjour et d'hébergement pourront toujours être prélevées en même temps.

#### **Art. 4**

La taxe de séjour individuelle doit être fixée en fonction de l'offre touristique de la commune. Le règlement prévoit un cadre que le conseil communal peut adapter sous forme d'ordonnance. De plus, le montant doit être fixé de manière à ce que le produit puisse être utilisé à des fins déterminées. Le l'Office de l'économie recommande que le montant de la taxe de séjour par nuitée soit uniforme. L'écart entre le montant minimal et maximal ne doit pas être trop important, car les éléments essentiels de la taxe de séjour doivent être inclus dans le règlement lui-même. Or, le montant de la taxe fait partie des éléments essentiels.

#### **Forfait**

A côté de la taxe individuelle, il y a le forfait (cf. art. 8). Le forfait dépend des éléments suivants :

- montant de la taxe de séjour par nuitée
- offre d'hébergement
- groupe de personnes couvertes par le forfait
- durée moyenne d'utilisation

La loi sur les impôts autorise l'application d'un forfait obligatoire aux seuls appartements dont les propriétaires, les usufruitiers et les locataires au bénéfice d'un bail de longue durée font un usage en propre. Pour les appartements partiellement ou exclusivement destinés à la location, c'est le décompte au cas par cas qui est appliqué pour les nuitées des locataires (cf. commentaire de l'art. 8).

#### *Offre d'hébergement*

Dans le cas d'une taxe de séjour forfaitaire, la nuitée reste l'objet de l'impôt. Le nombre de nuitées possibles dans la maison ou l'appartement sert de base pour l'évaluation du forfait. Il dépend de l'offre d'hébergement, c'est-à-dire du nombre de lits disponibles dans la maison ou l'appartement. En raison de la difficulté de recenser avec précision le nombre de lits (qui peut changer rapidement), c'est le nombre de chambres qui est pris en compte. L'évaluation de l'offre dans plusieurs communs conduits dans le règlement-type au barème suivant :

Taille de l'appartement	Nombre de lits
Appartements de deux pièces au maximum	2
Appartements de trois pièces	4
Appartements de plus de trois pièces	6
Caravanes	2

Il faut surtout retenir que, dans la plupart des cas, un appartement de deux pièces ne dispose pas de plus de lits qu'un studio. Dans les grands appartements de plus de quatre pièces, la place supplémentaire est souvent affectée à l'amélioration du confort plutôt qu'à l'espace de sommeil. Mais un barème supplémentaire ne devrait pas être nécessaire en raison du petit nombre de grands appartements. Un autre barème, par exemple un forfait par chambre avec un nombre illimité de chambres, serait admissible d'un point de vue juridique, mais devrait correspondre aux conditions réelles dans la commune et ne devrait pas conduire à une disproportion entre le forfait et l'utilisation effective de l'appartement.

Nous recommandons de placer les caravanes dans une catégorie à part et de ne pas les assimiler à un nombre déterminé de pièces.

Les pièces qui ne sont en principe pas utilisées pour dormir ne doivent pas être incluses. Ainsi, les parties de grandes chambres, les coins cuisine ou les cuisines habitables, qui peuvent compter comme demi-pièce supplémentaire dans la description de l'appartement, ne sont pas incluses dans le forfait.

Conformément à l'article 257 de la loi sur les impôts, le calcul de la taxe de séjour forfaitaire ne peut plus être basé sur la valeur officielle, ni sur l'unité de local considérée comme élément de la valeur officielle.

#### *Groupe de personnes couvertes par le forfait*

Le règlement-type propose d'inclure l'utilisation d'un logement par les groupes de personnes suivants dans le forfait :

- les parents en ligne directe
- les frères et sœurs germains, consanguins ou utérins, parents et enfants adoptifs
- les conjoints et les personnes qui vivent dans le même logement que celles citées aux alinéas 1 et 2
- toute autre personne qui séjourne en même temps dans le logement de vacances des personnes susmentionnées.

Le groupe de personnes couvertes est ainsi très étendu et va bien au-delà du groupe couvert par le forfait dans d'autres cantons. La réglementation bernoise, libérale, est sensée et tient compte de l'utilisation actuelle des appartements de vacances.

#### *Durée d'utilisation moyenne*

Le règlement-type prévoit 35 à 47 nuitées par lit. Le nombre de 35 nuitées s'applique plutôt aux petites destinations de vacances dont l'offre est relativement restreinte. Il est généralement reconnu que les appartements de vacances sont utilisés non seulement pendant les vacances mais aussi pour des séjours en fin de semaine. 35 nuitées correspon-

dent à 4 semaines de vacances et 2 week-ends prolongés ou à 2 semaines de vacances et 7 week-ends prolongés. Dans les localités touristiques connues proposant une offre étendue pour la saison d'été et la saison d'hiver, le nombre de nuitées peut monter jusqu'à 47. La fourchette fixée tient compte de deux arrêts. D'abord, le Tribunal fédéral a qualifié le chiffre de 37 nuitées par lit à Arosa de «nicht geradezu unhaltbar hoch» (*très élevé mais admissible*). A Arosa, le forfait couvre moins de personnes que citées à l'article 8, (Arrêt 2P.194/2006 du 7 août 2006).

Ensuite, le Tribunal administratif du canton de Berne (JTA 100.2012.148/149/150, publié dans JAB 2014/1) a taxé le nombre de 47 nuitées par lit pour une grande localité touristique de conforme au droit. Il est en effet parvenu à la conclusion qu'une saison d'hiver s'étendant de décembre à Pâques grâce à l'enneigement artificiel, une offre supérieure à la moyenne pour les personnes ne pratiquant pas de sports d'hiver et une offre estivale étendue pouvaient justifier une moyenne de 47 nuitées.

*Forfait calculé sur la base d'une taxe de séjour unique pondérée*

Le forfait doit être calculé selon le même barème que la taxe unique. Si cette dernière varie en fonction des groupes d'hôtes et des mois, elle doit être pondérée. Les conditions moyennes prévalant dans la commune importent plus que les appartements ou maisons de vacances pris isolément. Si, par exemple, un rabais de 50 pour cent est accordé sur la taxe unique (qui ne se monte alors plus qu'à CHF 1.50) pour les enfants jusqu'à 16 ans et que ces derniers représentent 30 pour cent des hôtes, la taxe unique pondérée sera calculée comme suit :

Taxe unique pondérée = (CHF 3.00 \* 0,7 + CHF 1.50 \* 0,3) = CHF 2.55

*Calcul du forfait*

Le forfait doit être proportionnel à la somme facturée par nuitée. La proportionnalité sera assurée si les étapes suivantes sont correctement suivies.

Le forfait minimal et le forfait maximal prévus dans le règlement se calculent selon la formule suivante :

- Taxe de séjour unique pondérée (tarif minimal) \* nombre de lits \* durée moyenne d'utilisation
- Taxe de séjour unique pondérée (tarif maximal) \* nombre de lits \* durée moyenne d'utilisation

Les résultats du calcul peuvent être incorporés comme cadre à l'article 4, alinéa 2. Le montant effectif se calcule selon la formule :

- Taxe de séjour unique, actuelle et pondérée \* nombre de lits \* durée moyenne d'utilisation

Il est possible, voire recommandé, d'arrondir ce montant à cinq ou dix francs près. Vous trouverez un outil de calcul Excel sur le site de l'Office de l'économie.

**Art. 5**

En tant qu'impôt d'attribution des coûts, la taxe de séjour doit englober, schématiquement, les groupes de personnes qui profitent davantage que l'ensemble de la population des dépenses des collectivités publiques qu'elle sert à couvrir.

Les groupes de personnes ci-après ne séjournent généralement pas dans la commune pour des raisons touristiques. Il est donc justifié de les exempter de la taxe de séjour.

Les résidents hebdomadaires sont des personnes qui ont leur domicile dans une autre commune et séjournent en semaine dans la commune pour des raisons professionnelles ou à des fins de formation. Ces personnes sont déclarées à la commune. Elles s'engagent à rentrer à leur domicile chaque fin de semaine. Les résidents de courte durée sont des personnes étrangères qui exercent une activité lucrative annoncée et autorisée pendant une période limitée et séjournent dans la commune au regard du droit fiscal (séjour et activité lucrative d'une durée de 30 jours au moins). Sont considérées comme gens du voyage les personnes itinérantes dont le domicile officiel se trouve sur le lieu de leurs quartiers d'hiver. A l'instar des résidents de courte durée, ils séjournent dans la commune pour l'exercice d'une activité lucrative. Dans le présent commentaire, les gens du voyage sont expressément mentionnés à des fins d'exécution de la législation. Même s'ils ne figurent pas dans un règlement plus ancien, ils sont assimilés aux résidents hebdomadaires.

Si le règlement accorde au conseil communal le droit d'autoriser des exceptions, celui-ci ne peut le faire qu'à l'intérieur d'un cadre étroit. Une autorisation exceptionnelle doit permettre de tenir compte de cas particuliers et d'éviter des difficultés ou des inconvénients. Une réglementation exceptionnelle ne doit pas servir à légaliser des exceptions qui devraient être sanctionnées par le règlement. Pour accorder une autorisation exceptionnelle, le conseil communal doit s'appuyer sur des raisons objectives.

Dans ce sens, par exemple, une exception générale accordée sur la base de l'alinéa 2 à des participants à des cours (par exemple des cours Jeunesse et Sport) ne se justifie pas. Leur séjour est comparable à celui de vacanciers et ils utilisent dans la même mesure les installations des stations touristiques.

**Art. 6**

Le terme de logeurs / logeuses comprend d'une part les établissements d'hébergement comme les hôtels et les pensions, et d'autre part, les loueurs / loueuses.

**Art. 7**

Sont par exemple considérés comme prestataires professionnels, outre l'hôtellerie et les terrains de camping, les hébergements collectifs et les villages de vacances (REKA par ex.). Sur le plan du droit fiscal, la location d'un appartement de vacances au jour ou à la semaine est considérée comme gestion ou rendement de la fortune. Concernant la perception de la taxe de séjour, toutefois, les prestataires doivent également être classés comme prestataires professionnels.

**Art. 8**

L'article 263 de la loi sur les impôts (LI) permet une perception forfaitaire de la taxe de séjour auprès des propriétaires, des locataires au bénéfice d'un contrat de longue durée (sous le régime de la sous-location) et des usufruitiers qui font un usage en propre du bien. Si les personnes précitées louent à temps plein leur bien à des tiers, on est en présence d'un usage commercial pour lequel la perception d'un forfait n'est pas autorisée.

Vu ce qui précède, la taxe de séjour peut être perçue sous forme de forfait obligatoire pour les propriétaires et les locataires au bénéfice d'un contrat de longue durée, lorsque ceux-ci font un usage en propre de leur bien. La possibilité du décompte au cas par cas n'est donc juridiquement plus indispensable. C'est ce qui ressort de deux arrêts assez récents du Tribunal fédéral (arrêt 2P. 14/2006 du 26 mai 2006 et arrêt 2P. 194/2006 du 7 août 2006). Nous recommandons d'instaurer des forfaits obligatoires car cela simplifie considérablement l'exécution.

En revanche, lorsque le bien est loué, la loi sur les impôts interdit l'application d'un forfait. L'examen de la licéité du forfait doit être effectué au cas par cas. Un même propriétaire devra s'acquitter de la taxe de séjour pour le bien dont il fait usage en propre sous forme de forfait et pour le bien loué selon le nombre de nuitées.

L'alinéa 5 permet de toujours percevoir le forfait auprès des propriétaires. Ceux-ci font un décompte qui inclut les autres dettes ou créances avec leurs locataires.

**Art. 9**

L'organisation touristique est compétente pour l'ensemble de l'encaissement. Elle établit les réquisitions de poursuite (selon les directives de la LP au domicile du débiteur), exige le maintien de la poursuite ou déclenche la procédure en main-levée. Cette dernière procédure s'appuie soit sur la décision de taxation, soit sur la déclaration des nuitées, qui vaut reconnaissance de dette, dans la mesure où les conditions de forme sont remplies, en particulier la signature de la personne débitrice.

La date de facturation est laissée à l'appréciation de l'organisation touristique. La facturation ne doit pas nécessairement avoir lieu à la fin de la période de calcul.

**Art. 10**

La taxation constitue une décision en droit. Il est possible et judicieux, selon le droit supérieur, de déléguer cette compétence de décision à l'organisation touristique. Il importe cependant que l'organisation touristique connaisse et respecte les principes essentiels en matière de procédure. La décision de taxation doit être motivée ; autrement dit, l'organisation touristique doit expliquer comment elle a calculé le montant dû. La décision doit en outre indiquer les voies de droit, qui peuvent avoir la teneur suivante :

La présente taxation peut, dans les trente jours à compter de sa réception, faire l'objet d'une opposition écrite et motivée auprès de..... (indiquer l'instance exacte). Il convient d'y joindre une copie de la taxation et d'éventuels autres moyens de preuve.

Il est vivement recommandé d'envoyer les décisions de taxation sous pli recommandé afin de pouvoir contrôler le respect du délai.

Les autres dispositions sur l'encaissement, la prescription, etc., sont indiquées en détail dans la loi sur les impôts. Il faut rappeler enfin qu'une poursuite doit être requise au domicile de la personne débitrice.

Les mesures d'enquête au sens de la législation fiscale ne doivent pas être déléguées à l'organisation touristique, mais doivent être menées par la commune elle-même.

Pour la perception de la taxe de séjour, il convient de se référer en premier lieu aux indications fournies par les contribuables. En cas de doute, il est permis d'échanger des données avec la commune. La commune et les organisations touristiques chargées de percevoir la taxe de séjour sont toutes deux des autorités fiscales au sens de la loi sur les impôts. Elles sont de ce fait habilitées à échanger des données concernant le nombre de pièces. Il serait par contre inadmissible de permettre aux organisations touristiques de consulter les procès-verbaux de relevé. Ces derniers comprennent en effet des informations supplémentaires qui ne sont pas requises pour la perception de la taxe de séjour.

#### **Art. 11**

Les oppositions concernant la taxe pour la promotion du tourisme, mais aussi la taxe de séjour, doivent être formées auprès de la commune et non pas de l'organisation touristique. Ceci résulte de l'objet et du but de la prescription ainsi que des travaux préparatoires (commentaires sur l'art. 265, p. 321 de la proposition commune ; article 266 définitif) :

- d'une part, cet article règle la procédure de recours pour les impôts communaux indirects, donc pour tous les impôts indirects tels que la taxe de séjour et la taxe pour la promotion du tourisme ;
- d'autre part, l'alinéa 2 mentionne qu'en règle générale, l'opposition est traitée par l'autorité qui ordonne la taxation : si l'impôt est perçu par des tiers, l'opposition doit être traitée par l'autorité communale. Ici encore, la perception de l'impôt concerne la taxe de séjour et la taxe pour la promotion du tourisme.

#### **Art. 14**

Il sera prévu suffisamment de temps entre l'adoption du règlement et son entrée en vigueur. La date d'entrée en vigueur sera déterminée en fonction des délais pour la perception de la taxe de séjour (année ou saison). La jurisprudence n'autorise l'entrée en vigueur rétroactive du règlement que dans des cas précis et limités, aux motifs pertinents. Les motifs fiscaux ne sont pas suffisants, c'est pourquoi l'entrée en vigueur rétroactive n'est en règle générale pas admise.

## Extrait de la loi 21 mai 2000 sur les impôts (RSB 661.11 ; [www.be.ch/lois](http://www.be.ch/lois))

- Art. 263  
Taxe de séjour
- <sup>1</sup> Les communes peuvent percevoir une taxe de séjour. Le rendement de cette taxe doit être utilisé pour financer des installations ou des manifestations touristiques qui servent avant tout les intérêts des hôtes.
  - <sup>2</sup> Les personnes physiques non domiciliées dans la commune sont assujetties à la taxe sur les nuitées passées sur le territoire de la commune.
  - <sup>3</sup> La taxe est prélevée sur chaque nuitée. Les propriétaires et les usufruitiers, ou les usufruitières, d'un logement ainsi que les locataires au bénéfice d'un bail de longue durée peuvent être taxés sur la base d'un forfait annuel.
  - <sup>4</sup> Les entreprises hôtelières et les particuliers qui hébergent des touristes ou leur louent des logements sont solidairement responsables de l'impôt.
4. Procédure
- Art. 266  
Voies de droit
- <sup>1</sup> La commune fixe les impôts communaux facultatifs.
  - <sup>2</sup> La décision de taxation peut faire l'objet d'une réclamation. Lorsque la perception d'une taxe de promotion du tourisme est confiée à une autre collectivité, la réclamation est traitée soit par le conseil communal soit par l'autorité qu'il désigne.
  - <sup>3</sup> La décision sur réclamation peut faire l'objet d'un recours adressé au préfet ou à la préfète.
  - <sup>4</sup> La décision sur recours du préfet ou de la préfète peut faire l'objet d'un recours au Tribunal administratif.
- Art. 267  
Amendes
- Le règlement communal peut prévoir des amendes d'un montant maximum de 5000 francs en cas de soustraction consommée ou de tentative de soustraction d'impôts communaux facultatifs.
- Art. 268  
Rappel d'impôt et procédure pénale fiscale
- <sup>1</sup> L'Intendance cantonale des impôts fixe les montants des rappels d'impôt et détermine les sanctions pénales pour les impôts communaux obligatoires sur la base des taxations et des décisions établies pour les impôts cantonaux.
  - <sup>2</sup> La commune fixe les montants des rappels d'impôt et détermine les sanctions pénales pour les autres impôts communaux.
- Art. 269  
Perception
- <sup>1</sup> L'Intendance cantonale des impôts perçoit les impôts communaux obligatoires.
  - <sup>2</sup> La commune perçoit les autres impôts communaux. Elle peut fixer des montants minimums de perception et de restitution, ainsi que les modalités des intérêts sur les créances fiscales et les restitutions, pour autant qu'elle ne confie pas la perception des impôts au canton.
  - <sup>3</sup> Une autre répartition contractuelle des tâches selon l'article 246, 1<sup>er</sup> alinéa, lettres e et f est réservée.