



Munich Personal RePEc Archive

The tax on accommodation in the era of the sharing economy

Delorme, Francois and Gosselin, Sarah

University of Sherbrooke

1 October 2016

Online at <https://mpra.ub.uni-muenchen.de/85053/>
MPRA Paper No. 85053, posted 08 Mar 2018 07:07 UTC

Note de recherche

La taxe sur l'hébergement à l'ère de l'économie du partage

No 2016/01

Sarah Gosselin¹

François Delorme

24 OCTOBRE 2016



¹ Cette note de recherche reprend le contenu de l'essai rédigé par Sarah Gosselin, récipiendaire d'une bourse d'excellence pour la transformation de son essai en note de recherche.

Bourse d'excellence pour la préparation et la publication d'une note de recherche

La **Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques** offre la possibilité aux étudiants et étudiantes sélectionnés d'obtenir une bourse d'une valeur de 2 000 \$ pour souligner la qualité d'un essai, d'une part, et de permettre sa transformation en vue d'une publication sur le site de la Chaire, d'autre part, et ce, sous la forme d'une note de recherche.

Sarah Gosselin a reçu une bourse d'excellence de la Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques afin de transformer son essai en une note de recherche.

François Delorme est professionnel de recherche à la Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques, il a encadré la transformation de l'essai en une note de recherche.

Les auteurs remercient la Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques pour la bourse qui a rendu possible la réalisation de cette étude.

Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques
École de gestion, Université de Sherbrooke
2500, boul. de l'Université
Sherbrooke (Québec) J1K 2R1
Téléphone : (819) 821-8000, poste 67133
Courriel : cffp.adm@usherbrooke.ca

Table des matières

Mise en contexte	1
1. L'industrie hôtelière, la concurrence d'AirBnB et le cas de la perception de la taxe sur l'hébergement	3
1.1 L'industrie hôtelière et la concurrence d'AirBnB	3
1.2 Le cas spécifique de la taxe sur l'hébergement	5
2. Perspectives internationales : des solutions explorées dans d'autres juridictions	11
2.1 « Ordinance 218-14 » de San Francisco	11
2.2 La mission d'évaluation et de contrôle sur la fiscalité des hébergements touristiques en France.....	16
3. Le plan d'action du Québec : la nouvelle loi visant principalement à améliorer l'encadrement de l'hébergement touristique.....	20
Conclusion	23
Bibliographie	26

Mise en contexte

Depuis quelques années, on assiste à l'essor de la « consommation collaborative ». Que ce soit pour une course en voiture, pour un hébergement pour un week-end à la campagne ou à New York, les individus partagent maintenant à grande échelle leur voiture, leur appartement, ou tout autre bien qui pourrait bien accommoder d'autres individus.

Avec Internet et l'avènement des applications pour téléphones intelligents, ce type d'échanges où les individus transigent entre eux est passé d'un phénomène marginal à celui d'une ampleur mondiale, dorénavant bien ancrée dans la vie des gens. Certaines entreprises, dont les deux plus connues sont sans doute AirBnB et Uber², ont structuré leur modèle d'affaires entièrement sur cette façon de faire. Dans un cas comme dans l'autre, leur site web, accessible et facile d'utilisation, offre aux consommateurs un large choix. On transige de particulier à particulier. Ces entreprises comptent à ce jour des millions d'utilisateurs à travers le monde et valent déjà quelques milliards de dollars chacune³.

À première vue, cette nouvelle économie collaborative ne semble faire que des heureux. Du côté des consommateurs, on peut trouver des hébergements touristiques plus personnalisés que ceux traditionnellement offerts par l'industrie touristique, et ce, souvent pour un coût moindre. Du côté de ceux qui offrent le service, il s'agit d'une source additionnelle de revenus. Mais collectivement et socialement, sommes-nous réellement tous gagnants au change? Du côté de l'hébergement et d'AirBnB, une véritable économie parallèle s'installe en marge de l'industrie de l'hôtellerie traditionnelle. Une visite rapide sur le site d'AirBnB permet de constater que ni TPS, TVQ et taxe d'hébergement ne sont prélevées par l'entreprise sur le coût de la chambre ou de l'appartement loué alors que les hôteliers au Québec ont l'obligation de prélever ces taxes pour chaque fourniture d'une unité d'hébergement⁴. Il s'agit là de l'argument majeur des hôteliers pour qualifier les activités d'AirBnB de « concurrence déloyale ». En effet, cette obligation amène un débours supplémentaire pour le client alors qu'à l'inverse, l'absence de perception de taxes crée une perte de recettes fiscales pour l'État.

² Une autre note de recherche porte sur la fiscalité et Uber.

³ Dean LEHR, *An analysis of the Changing Competitive Landscape in the Hotel Industry Regarding Airbnb*, thèse de M.B.A., Dominican University of California, 2015, p. 4.

⁴ *Loi sur la taxe de vente du Québec*, L.R.Q., chapitre T-0.1, articles 541.24 et 541.25. (« L.T.V.Q. »)

L'essor des nouvelles technologies permet l'émergence de modèles d'affaires novateurs et efficaces, comme le prouve AirBnB. Toutefois, la législation fiscale, elle, n'évolue pas forcément au même rythme par rapport à l'hébergement en ligne entre particuliers. Ainsi, dans un premier temps, l'analyse abordera l'impact de l'émergence d'AirBnB sur l'industrie hôtelière. Elle s'intéressera spécifiquement à l'application de la taxe sur l'hébergement en vigueur au Québec. Par la suite, une analyse internationale de l'application des taxes sur l'hébergement portera une attention particulière sur les cas de San Francisco et de Paris. Le *Board of Supervisors* de San Francisco a abondamment documenté le dossier avant de légiférer sous le nom d'«AirBnB law»⁵ où déjà, les premières impressions et retombées sont perceptibles. Du côté de la France, dans la foulée de la popularité d'AirBnB à Paris, l'Assemblée nationale a tenu une Commission sur la fiscalité des hébergements touristiques⁶, où d'importants acteurs de l'industrie touristique française amènent des points de vue variés sur la question.

Enfin, le dernier volet de la note de recherche portera sur l'encadrement de l'hébergement touristique au Québec. À l'automne 2015, la Commission de l'économie et du travail a tenu des consultations particulières et des audiences publiques au moment du processus d'adoption du projet de loi 67⁷. Plusieurs intervenants des milieux hôteliers et touristiques ont eu l'occasion d'exprimer leurs impressions et appréhensions à l'Assemblée nationale du Québec face au phénomène AirBnB et sur la situation de l'industrie hôtelière en général. Le 1^{er} décembre 2015, la *Loi visant principalement à améliorer l'encadrement de l'hébergement touristique et à définir une nouvelle gouvernance en ce qui a trait à la promotion internationale* (ci-après loi 67)⁸ a été adoptée. Cette loi sera brièvement commentée à la lumière des actions des autres juridictions.

⁵ S.F., Cal., Ordinance No. 218-14 (Oct. 27, 2014), en ligne :

<http://www.sfbos.org/ftp/uploadedfiles/bdsupvrs/ordinances14/o0218-14.pdf>.

⁶ FRANCE, ASSEMBLÉE NATIONALE, *Rapport d'information*, Rapport de la Commission des Finances, de l'économie générale, et du contrôle budgétaire, Mission d'évaluation et de contrôle, La fiscalité des hébergements touristiques, 14e légis., 9 juillet 2014.

⁷ 41e législature, 1re session, début 20 mai 2014

⁸ *Loi visant principalement à améliorer l'encadrement de l'hébergement touristique et à définir une nouvelle gouvernance en ce qui a trait à la promotion internationale 2015*, chapitre 31.

1. L'industrie hôtelière, la concurrence d'AirBnB et le cas de la perception de la taxe sur l'hébergement

1.1 L'industrie hôtelière et la concurrence d'AirBnB

Depuis quelques années, l'industrie hôtelière exprime son mécontentement face à ce nouveau compétiteur et clame haut et fort qu'AirBnB pratique une « concurrence déloyale à leur égard » et gruge sa clientèle. Les défenseurs d'AirBnB soutiennent au contraire, que cette nouvelle offre d'hébergement permet d'aller chercher de nouveaux voyageurs, des gens qui, autrement, n'auraient pas les moyens de s'offrir des chambres d'hôtel⁹. La question est épineuse et il n'est pas possible de trancher nettement d'un côté ou de l'autre.

D'un point de vue fiscal, cette question est déterminante. S'il s'avère qu'AirBnB attire sa clientèle au détriment de l'industrie hôtelière, les recettes fiscales tirées de l'hébergement touristique s'effritent. Si toutefois ce système attire de nouveaux voyageurs sur le marché, il y a alors un manque à gagner quant aux recettes qu'il serait possible d'aller chercher et qui sont perdues. Or, il semblerait que les deux scénarios coexistent, tel qu'expliqué plus amplement ci-dessous. Plusieurs variables sont à considérer.

Tel qu'il a déjà été souligné, l'arrivée d'AirBnB est encore très récente et ses impacts économiques et sociaux sont encore difficiles à quantifier¹⁰. Néanmoins, quelques études américaines ont creusé la question. Bien sûr, il serait périlleux de transposer intégralement les résultats obtenus au marché québécois. La base de données de l'étude de Boston University est l'offre hôtelière et AirBnB du Texas, plus particulièrement dans la ville d'Austin, une destination prisée des utilisateurs d'AirBnB. Il demeure néanmoins intéressant de considérer certaines tendances qui se dégagent de ces études et d'y réfléchir dans le processus d'élaboration d'une politique fiscale efficace au Québec à l'égard du phénomène.

AirBnB est certes une alternative aux hôtels, mais l'entreprise n'en est pas un substitut parfait. C'est ce que concluent trois chercheurs de l'Université de Boston dans leur étude sur

⁹ FRANCE, ASSEMBLÉE NATIONALE, *Rapport d'information*, précité note 6, p.34.

¹⁰ *Id.*

l'impact d'AirBnB sur l'industrie hôtelière¹¹. Concrètement, cela signifie qu'une part importante de la clientèle des hôtels lui restera fidèle, car AirBnB n'offre pas les services et commodités recherchés qu'offrent généralement les hôtels.

On n'a qu'à penser à la clientèle corporative, par exemple. Celle-ci représente globalement 21,1% du marché hôtelier aux États-Unis¹². Les voyageurs d'affaires se déplacent souvent en groupe, et ont besoin de commodités, telles que des salles de conférences et de réunion, plusieurs lots de stationnement, piscines, salle de conditionnement et un service de restauration pouvant accueillir plusieurs personnes. Les chaînes hôtelières négocient également souvent des ententes avec les groupes corporatifs¹³. Ces services sont bien davantage l'apanage des grands hôtels que de l'offre AirBnB. Ainsi, pour toutes ces raisons, il est peu probable de concevoir que cette part de marché de l'industrie hôtelière, somme toute importante, migre vers AirBnB.

Il appert aussi que les hôtels de catégories supérieures sont davantage imperméables à l'arrivée d'AirBnB que les hôtels qui sont « meilleur marché »¹⁴. Il est même pertinent de souligner que les établissements de cette catégorie se portent très bien, car 70 % des nouvelles chambres qui seront construites ces trois prochaines années seront de la catégorie haut de gamme¹⁵. Le raisonnement est sensiblement le même que pour la clientèle corporative. Les gens qui recherchent et qui sont prêts à payer pour avoir plusieurs services à la porte de leur chambre d'hôtel trouveraient difficilement leur compte avec AirBnB, même avec l'offre la plus haut de gamme de celle-ci.

Il semble donc que les hôtels qui se situent dans les gammes de prix inférieures sont les plus affectés par l'offre d'AirBnB. Globalement, l'offre de la plateforme, au niveau des prix, se compare davantage à cette gamme¹⁶. Toutefois, pour un prix comparable, l'hébergement chez le particulier offre souvent un meilleur rapport qualité-prix¹⁷. C'est donc cette clientèle qui

¹¹G. ZERVAS, D. PROSERPIO et J.W. BYERS (2016).

¹²D.LEHR, précité, note 3, p.16.

¹³*Id.*

¹⁴G. ZERVAS, D. PROSERPIO et J.W. BYERS (2016)

¹⁵D.LEHR, précité, note 3 p.10.

¹⁶G. ZERVAS, D. PROSERPIO et J.W. BYERS (2016), p. 13.

¹⁷*Id.*

est la plus mobile et qui est la plus susceptible de délaisser l'hôtellerie pour l'hébergement chez un particulier.

Dans une étude récente, Zervas, Proserpio et Byers (2016) estiment qu'AirBnB a contribué à faire diminuer les revenus des hôteliers traditionnels de la ville d'Austin au Texas de 8 à 10 pour cent. L'impact est particulièrement important sur les tarifs fixés durant les périodes de pointe. Si les estimations varient, la plupart des études empiriques qui se sont jusqu'ici penchées sur cette question vont dans le même sens.¹⁸ Mais le nombre de celles-ci demeure encore trop ténu pour pouvoir tirer des conclusions robustes sur l'importance des impacts empiriques.

Ainsi, il est possible d'en venir à la conclusion que les gens voyagent de façons différentes, et pour des raisons différentes. Un voyageur qui a les moyens de s'offrir un restaurant tous les jours et qui ne désire pas cuisiner durant son séjour ne sera pas séduit par un grand appartement à louer avec une belle cuisine fonctionnelle.

Tel que déjà mentionné, AirBnB n'est pas un substitut parfait aux chambres d'hôtel, surtout lorsqu'on considère les différentes catégories de prix et les différentes clientèles¹⁹. L'étude de l'Université de Boston sur l'impact d'AirBnB sur l'industrie hôtelière va même plus loin, et tire comme conclusion que les produits qu'AirBnB offre génèrent effectivement une nouvelle demande, laquelle n'existait pas avant l'émergence de cette soi-disant «économie du partage»²⁰.

1.2 Le cas spécifique de la taxe sur l'hébergement

La taxe sur l'hébergement est une taxe spécifique qui s'applique à chaque fourniture d'une unité d'hébergement²¹. Son imposition et son administration sont régies par le titre IV.2 de la LTVQ. Le taux applicable varie selon la région touristique où a lieu la fourniture²². Son

¹⁸ Voir entre autres Oskam et al. (2016), Quattrone et al. (2016) et Neeser (2015)

¹⁹ *Id.*

²⁰ *Id.*

²¹ Ces concepts seront décrits plus amplement ci-dessous.

²² Art. 541.24 L.T.V.Q. ; *Règlement sur les établissements d'hébergement touristique*, chapitre E-14.2, r. 1, art. 7.

produit est affecté au financement du Fonds de partenariat touristique²³, lequel a pour mission la promotion et le développement touristique de toutes les régions du Québec²⁴. Même si les recettes de la taxe sur les hébergements représentent une proportion marginale des recettes totales du gouvernement du Québec, sa redistribution directe aux régions touristiques a un caractère local spécifique et contribue de ce fait au développement et à la promotion de l'industrie touristique régionale.

Les définitions de la Loi sur la taxe de vente du Québec et autres lois connexes

Le cadre juridique de la taxe sur l'hébergement est contenu dans la Loi sur la taxe de vente du Québec, laquelle prévoit les définitions, l'imposition et les modalités d'administration de cette taxe spécifique. En ce qui a trait aux définitions, notamment celle « d'établissement de tourisme », la LTVQ renvoie aux définitions spécifiques de la *Loi sur les établissements d'hébergement touristique*²⁵ et à son règlement, lesquels établissent réellement la portée des obligations de la LTVQ.

Le régime de la taxe sur l'hébergement se découpe principalement en deux grandes obligations lors de la fourniture d'une unité d'hébergement : d'une part, celle du client de payer la taxe (art. 541.24 L.T.V.Q.) et celle pour l'exploitant de l'hôtellerie ou son intermédiaire de la percevoir et de la verser par la suite au ministre (art. 541.25 et 541.26 L.T.V.Q.).

Dans le contexte des conditions d'application et les définitions afférentes à ces obligations, la question centrale est donc : une transaction conclue sur AirBnB est-elle assujettie à ce régime? Dans l'affirmative, quels acteurs (touriste, hôte, plateforme de location en ligne) doivent acquitter/percevoir les taxes?

L'article 541.24 de la *Loi sur la taxe de vente du Québec* prévoit trois conditions d'application à l'imposition de la taxe : 1- une fourniture, 2- une unité d'hébergement, 3- un établissement d'hébergement prescrit.

²³ Art. 541.33. L.T.V.Q.

²⁴ Julie ROBERGE, « Les sujets techniques de l'heure », dans *Colloque 152 – Symposium sur les taxes à la consommation*, Montréal, Association de planification fiscale et financière, 2005, p. 28.

²⁵ *Loi sur les établissements d'hébergement touristique*, chapitre E-14.2

Le mot « fourniture » utilisé dans la loi réfère à la location, ce qui inclut également la donation et le troc, selon l'explication de Revenu Québec²⁶.

La définition d' « unité d'hébergement », quant à elle, ratisse très large. Il peut s'agir autant d'une chambre, d'une maison, d'un chalet, ou même tout simplement d'un lit²⁷. Ainsi, la location d'un simple lit ou divan-lit, même si elle ne donne pas droit à la jouissance entière de la pièce dans laquelle il se trouve, tel qu'on en trouve souvent sur AirBnB, est une unité d'hébergement. On y trouve des roulottes de camping, des espaces vagues, des bateaux ainsi que des cabanes dans les arbres. Le *Règlement sur les établissements touristiques*²⁸ étend la définition d'unité d'hébergement à ces éléments. Aussi, par l'utilisation du mot « notamment », il serait donc extrêmement difficile, pour les hôtes offrant leur unité sur AirBnB, d'imaginer un type de location qui ne soit une unité d'hébergement.

Aussi, dès lors qu'une personne offre une unité d'hébergement sur le territoire québécois contre rémunération à un touriste pour moins de 31 jours, il s'agit de l'exploitation d'un établissement d'hébergement prescrit²⁹, tel que défini au *Règlement sur les établissements d'hébergement touristique*³⁰. Ainsi, le fait que la fourniture de l'unité ait lieu dans une résidence principale, secondaire ou autre n'a aucune importance dans cette qualification.

Il est ainsi juste de conclure que les voyageurs qui utilisent AirBnB sont redevables à Revenu Québec de la taxe sur l'hébergement. Le principe d'autocotisation ne trouvant pas application en l'espèce, qui, de l'hôte ou d'AirBnB, doit la percevoir?

L'exploitant de l'établissement d'hébergement est celui qui doit percevoir la taxe et la remettre au ministre³¹. Un exploitant est la personne qui exerce généralement les activités relatives à l'exploitation d'un établissement d'hébergement³². Comme la loi et les règlements ne définissent pas de telles activités, Revenu Québec précise dans un de ses bulletins

²⁶ REVENU QUÉBEC, *La taxe sur l'hébergement*, Québec, Publications du Québec, 2011, p.4, en ligne : <<http://www.revenuquebec.ca/fr/sepf/publications/in/in-260.asp>> (consulté le 31 juillet 2015).

²⁷ Art. 541.23. L.T.V.Q.

²⁸ *Règlement sur les établissements d'hébergement touristiques*, chapitre E-14.2, r. 1.

²⁹ *Id.*, art. 1.

³⁰ Précité, note 21, art. 1.

³¹ Art. 541.26 L.T.V.Q.

³² Art. 541.23 L.T.V.Q., définition d' « exploitant d'un établissement d'hébergement ».

d'interprétation³³ qu'il s'agit notamment, de la location, publicité et réparations courantes. Cette énumération de critères n'est pas limitative. L'hôte s'occupe d'entretenir ses installations, mais il n'a aucun effort à fournir quant à la location, car la plateforme gère le tout une fois l'hôte inscrit. Les activités relatives à l'exploitation sont ainsi partagées. Il est donc possible d'argumenter que soit l'un, soit l'autre est l'exploitant d'un établissement d'hébergement prescrit.

Les cas d'exclusion

Il est important de mentionner que l'exception pour petit fournisseur pour la TVQ ne s'applique pas sur la taxe spécifique à l'hébergement. Ainsi, peu importe le montant total des recettes perçues qui découlent de la fourniture d'unités d'hébergement fournies, le régime de la taxe d'hébergement s'applique³⁴.

Avant l'adoption de la loi 67³⁵, la plus importante exclusion au régime de la taxe sur l'hébergement était celle de la fourniture d'une unité, par l'exploitant, sur une base occasionnelle³⁶. La seule balise ou précision des autorités fiscales québécoises de ce qui est une « base occasionnelle » est la location d'unités qui a lieu durant un festival³⁷. De plus, il ne s'agit là que d'un exemple. La porte était donc ouverte à d'autres situations qui pourraient elles aussi se qualifier de fourniture sur une base occasionnelle. La démarcation entre ce qui est une base occasionnelle ou non est donc plutôt floue et ténue. L'absence de limite temporelle précise est une autre lacune de la loi. Un hôte qui loue sa maison quatre ou cinq week-ends durant l'année effectue-t-il une location sur une base occasionnelle, par opposition à un autre qui le loue six week-ends? La question en est une de fait et se répond au cas par cas. Elle peut être débattue longuement. Cela pose donc un problème pratique lorsque vient le temps de qualifier un hôte d'exploitant lorsqu'une plateforme telle

³³ REVENU QUÉBEC, Bulletin d'interprétation TVQ. 541.25-1/R2, « Mandataires responsables de la perception et du versement de la taxe sur l'hébergement », 20 décembre 2013, p. 2.

³⁴ REVENU QUÉBEC, Bulletin d'interprétation TVQ. 541.24-1/R2, « Perception de la taxe sur l'hébergement », 20 décembre 2013, p. 1.

³⁵ Cette loi sera discutée plus en détails au chapitre 4.

³⁶ *Règlement sur les établissements d'hébergement touristique*, précité note 19, art. 1.

³⁷ REVENU QUÉBEC, Bulletin d'interprétation TVQ.541.23-1/R4 – Application de la taxe sur l'hébergement dans les régions touristiques prescrites – Règles générales et transitoires, 20 décembre 2013, p. 1.

qu'AirBnB permet en un clic à des centaines de gens de louer leur logement sur une base occasionnelle (utilisé ici au sens courant du terme).

La loi 67 substitue la notion de « base occasionnelle » pour celle de « régulière et publique ». Cette modification sera commentée plus en détail à la section 3.

Assujettissement des activités d'AirBnB à la taxe de vente du Québec

Vu l'existence de l'exception pour petit fournisseur, la question de la perception de la taxe de vente aux activités d'AirBnB touchera moins d'hôtes que celle de la taxe sur l'hébergement. Toutefois, comme il s'avère que certains hôtes fournissent pour plus de 30 000 \$ d'unités d'hébergement annuellement, la question de la TVQ demeure pertinente.

Définitions et assujettissement à la TVQ

La fourniture d'un immeuble par location par une personne est une activité commerciale, laquelle constitue une fourniture taxable³⁸. La fourniture d'un immeuble d'habitation par location peut être exonérée si celui-ci est occupé à titre d'hébergement, tel que prescrit par l'article 98 de la LTVQ, pour au moins un mois. Or, pour la majorité des fournitures sur AirBnB, cette exonération ne trouve pas application. Il doit donc y avoir paiement de la TVQ, sous réserve de l'exception pour petits fournisseurs.

La faille se situe une fois de plus au niveau de la bonne foi des hôtes. Tel qu'il sera expliqué au chapitre 3, la transmission d'informations au gouvernement à propos des hôtes est un des points saillants de l'efficacité de la taxation des activités d'AirBnB. Cela est vrai autant pour la taxe spécifique sur l'hébergement que pour la TVQ. De façon générale, les recommandations qui seront formulées à ce sujet seront valables aussi pour la TVQ.

Constats quant au régime de la taxe sur l'hébergement

Le régime de la taxe sur l'hébergement, mis en place en 1997, apparaît quelque peu désuet lorsqu'on l'analyse à travers le prisme d'un modèle d'affaires comme celui d'AirBnB. Certains constats doivent donc être dressés pour une révision efficace de la législation en vigueur.

³⁸ Art. 1. L.T.V.Q.

Tel qu'établi ci-dessus, les activités des hôtes inscrits sur AirBnB semblent répondre à la définition de « fournitures d'unités d'hébergement » par un « exploitant » (art. 541.24 LTVQ) et assujetties au régime de la taxe d'hébergement. Cet assujettissement déclenche à son tour les obligations des articles 541.25 à 541.30 LTVQ (obligation de rendre compte, inscription pour certificat d'inscription, etc.)

Par conséquent, AirBnB n'aurait pas le statut d'exploitant. Ainsi, en ce qui a trait à la perception de la taxe sur l'hébergement, la société n'a pas d'obligation selon le libellé et les définitions de la loi. Cette activité incombe à chaque hôte individuellement, qui est celui qui a le statut d'« exploitant ». C'est le non-respect par les hôtes de leurs obligations, fiscales et légales, qui est illégal.

Le fait que les hôtes doivent eux-mêmes retenir et remettre la taxe cause également un problème pratique important pour la perception efficace des recettes de cette taxe spécifique. Étant donné que cette activité est facilement accessible aux citoyens, beaucoup d'entre eux ne soupçonnent sans doute même pas l'existence de ces obligations. La croissance fulgurante du nombre d'hôtes au Québec, et par le fait même de mandataires du ministre, complique aussi la saine administration du régime.

Enfin, l'absence de précision sur le nombre de nuitées assujetti à ce régime constitue une porte de sortie pour beaucoup d'hôtes qui seraient autrement considérés comme exploitant d'un établissement d'hébergement. D'un point de vue pratique, cela rend l'application du régime aux utilisateurs AirBnB presque ingérable, car des centaines et des centaines d'hôtes louent sur une base qui joue autour de la limite de la « base occasionnelle ». L'existence d'un paramètre-clé en ce qui a trait au nombre de nuitées est sine qua non pour l'élaboration d'une réglementation efficace de l'hébergement en ligne.

2. Perspectives internationales : des solutions explorées dans d'autres juridictions

Le *Board of Supervisors* de la ville de San Francisco, berceau d'AirBnB, a été, en 2014, la première entité gouvernementale à faire adopter une loi sur l'« hébergement court terme », laquelle vise directement à réguler les activités d'hébergement en ligne et surtout à les assujettir à la taxe d'hébergement californienne, la TOT (*Transient Occupancy Tax*). Déjà, à ce jour, il y a des leçons à tirer de cette loi, car elle s'est butée à plusieurs obstacles quant à son application. Le résultat est que son efficacité et son rendement fiscal ne seraient pas ceux souhaités.

La France a, elle aussi, déposé un projet de loi devant la montée en popularité d'AirBnB. En outre, dans ce pays, la taxe de séjour a fait l'objet d'une mission d'évaluation et de contrôle par l'Assemblée nationale, dans le but de la réformer efficacement. Tout comme au Québec, cette taxe a un caractère très local et les communes touristiques³⁹ y tiennent. Il y a aussi, dans les conclusions de cette commission, de bonnes pistes de réflexion à retenir.

2.1 « Ordinance 218-14 » de San Francisco

C'est à San Francisco qu'a vu le jour AirBnB. Dans cette ville où le coût de la vie et surtout des loyers résidentiels sont extrêmement élevés, on dénombrait 5 500 offres d'hébergement de ce type en 2014⁴⁰. Cela représentait 16,6 % de l'offre hôtelière⁴¹ et se traduisait par 213 offres par tranche de 100 000 habitants, la plupart étant des logements entiers⁴².

Ainsi, les pertes de recettes fiscales, l'empiètement sur le marché locatif traditionnel et l'envahissement des quartiers résidentiels par les touristes ont mené à l'adoption, en octobre 2014, de l'*Ordinance 218-14*⁴³ (ci-dessous « décret 218-14), communément désignée

³⁹ Concept expliqué ci-dessous, au sous-chapitre 3 du chapitre 3.

⁴⁰ D.LEHR, précité, note 3, p. 49.

⁴¹ *Id.*

⁴² *Id.*

⁴³ *Ordinance No. 218-14*, précité note 5.

AirBnB Law, même si elle n'est qu'un décret qui modifie des lois déjà existantes. Le décret est entré en vigueur en février 2015 et son but est résolument de « moderniser les lois sur la location à court terme pour refléter la réalité du 21^e siècle⁴⁴ ».

Éléments-clés de la *AirBnB Law*

Le *Board of Supervisors* reconnaît d'emblée qu'avec les nouvelles technologies et la popularité croissante de l'économie du partage, la location à court terme n'est pas susceptible de s'amenuiser⁴⁵. Ainsi, le but de la *AirBnB Law* est de trouver les paramètres pour encadrer et légaliser cette activité et la mettre au diapason des lois municipales existantes, plutôt que de seulement l'interdire et la contrer⁴⁶.

De la même manière qu'au Québec avec la LTVQ, avant les amendements du décret de 2014, le *San Francisco Administrative Code* interdisait la location d'unités résidentielles pour moins de trente jours, car cela constituait une activité hôtelière⁴⁷. Le *San Francisco Business and Tax Regulations Code* prévoit, à son article 7, un régime de taxation similaire à celui de la taxe sur l'hébergement contenu dans la LTVQ, soit celui de la *Transient Occupancy Tax* (ci-dessous « TOT »). Les grandes lignes se ressemblent : les définitions prévoient un champ assez large de ce qui est un « *hotel* » ou un « *guest room* » (le pendant de l'unité d'hébergement dans la LTVQ). L'occupant doit payer une taxe sur chaque nuitée assujettie (« *Tourist or Transient Use* ») à l'exploitant (« *operator* »)⁴⁸. Ce dernier est responsable de la collecte de cette taxe et de la remettre aux autorités fiscales municipales, en l'occurrence le « *Tax Collector of the City and County* » de San Francisco⁴⁹.

Tout comme au Québec, aucune définition ne visait une tierce partie à la transaction, comme AirBnB par exemple. Comme ici, les lois rédigées à l'origine ne visaient que deux intervenants, à savoir le touriste et l'exploitant. Un des points majeurs de la réforme corrige cette lacune importante en ajoutant plusieurs définitions du chapitre *41A.4 de*

⁴⁴ CITY AND COUNTY OF SAN FRANCISCO, « Mayor Lee signs legislation to regulate short-term residential rentals in San Francisco », Press release, 27 octobre 2014.

⁴⁵ Ordinance No. 218-14, précité note 5.

⁴⁶ *Id.*

⁴⁷ *San Francisco Administrative Code*, précité note 62, article 41 A.4.

⁴⁸ *San Francisco Administrative Code*, Précité, note 47, sec. 503.

⁴⁹ *Id.*, sec. 506.

l'Administration Code. De ce fait, la définition de plateforme d'hébergement (« *hosting platform* ») est ajoutée. Les plateformes comme AirBnB sont donc maintenant visées par le régime de la TOT. Elles ont maintenant certaines obligations qui leur incombent spécifiquement⁵⁰. Toute personne ou entité qui donne la possibilité à un hôte d'offrir un logement résidentiel pour usage touristique se qualifie d'*hosting platform*.

La conséquence d'avoir ce statut est l'obligation de se conformer au *Business and Tax Regulations Code* en ce qui a trait au régime de la TOT. Les *hosting platforms* doivent maintenant percevoir elles-mêmes cette taxe auprès des occupants et la remettre aux autorités⁵¹. Elles doivent également tenir un registre faisant état des taxes effectivement remises aux autorités fiscales⁵². Enfin, de nombreuses (et onéreuses) pénalités sont prévues en cas de non-respect de ces obligations⁵³.

Cette mesure a comme effet concret de réduire de façon radicale (5 500 à un seul) le nombre d'intermédiaires chargés de percevoir la taxe et de la remettre au *Tax Collector*, en rendant ainsi la perception nettement plus efficace. Il est beaucoup plus facile pour les autorités de s'en remettre à une seule entité pour la perception de cette taxe qu'à des milliers d'intervenants, lesquels sont souvent très mal informés de leurs obligations fiscales, ou négligent tout simplement de les acquitter. Il s'agit d'un point très important à retenir, car comme il a été expliqué, il s'agit d'une lacune majeure dans le système québécois actuel.

Un autre point intéressant introduit par ce décret est la légalisation de la location à court terme (« *short-term residential rental* »)⁵⁴, à savoir moins de trente jours consécutifs, pour les résidents permanents de la ville de San Francisco (« *permanent resident* »).

Avant le décret 218-14, il n'était pas possible d'offrir pour usage touristique (« *Tourist or Transient Use* ») une unité résidentielle (« *residential unit* »). Ceux-ci sont maintenant autorisés à louer leur résidence permanente pour une courte période sous réserve de se conformer à certaines obligations administratives, informations et enregistrement. Ils doivent

⁵⁰ *Ordinance 218-14*, précité, note 5, « *Requirements for Hosting Platforms* ».

⁵¹ *Id.*

⁵² *Id.*

⁵³ *Id.*

⁵⁴ Précité, note 46, p.3.

obligatoirement s'inscrire, lors d'un rendez-vous au cours duquel ils doivent se présenter en personne aux bureaux de la ville⁵⁵, au nouveau registre créé par le décret, qui renfermera les informations à propos de tous les résidents qui s'adonnent à la location à court terme (« *Short Term Residential Rental Registry* »). Il doit aussi obtenir un certificat d'enregistrement pour activités d'entreprise⁵⁶.

Le résident permanent doit habiter son logement (ou sa résidence) pendant un minimum de deux cent soixante-quinze (275) jours durant l'année civile pour légalement pouvoir le louer en entier pour une période de moins de trente jours. Cette exigence a pour conséquence qu'il n'est pas possible de louer un logement entier plus de quatre-vingt-dix jours par année. À San Francisco, les logements entiers représentent plus de 62 % de l'offre totale sur AirBnB⁵⁷. Avec les pertes de recettes fiscales, la diminution de l'offre locative traditionnelle au profit de la location à court terme est l'enjeu le plus préoccupant pour les habitants et les autorités.

Aussi, le résident permanent qui loue par le biais d'AirBnB a le fardeau de prouver que la résidence qu'il loue ainsi est bel et bien sa résidence principale et qu'il se conforme à toutes les exigences prévues dans l'*Administrative Code* pour que la location à court terme ne soit pas illégale⁵⁸. À défaut de respecter toutes ces obligations, il peut encourir plusieurs sanctions administratives, civiles, et même pénales.

Du côté fiscal, le fait de louer légalement à court terme ne dispense d'aucune façon l'hôte de percevoir la TOT. Ainsi, la ville de San Francisco touchera un revenu fiscal pour chaque location à des fins touristiques. On n'a pas voulu créer d'exception même pour les locations occasionnelles comme au Québec. Il n'y a aucune zone grise et aucun flou à ce niveau.

En encadrant cette activité et en inscrivant les hôtes dans un registre, il y a lieu de croire que l'efficacité du système quant à la perception de la TOT s'en trouve énormément renforcée, car il sera possible de savoir rapidement qui s'acquitte ou pas de ses obligations fiscales.

⁵⁵ San Francisco City and Council, Planning Department, Office of Short-Term Rental Registry & FAQs

⁵⁶ Précité, note 46, p. 19. , en ligne : <<http://www.sf-planning.org/index.aspx?page=4004>>

⁵⁷ Ordinance 218-14, précité note 5.

⁵⁸ *Id.*

Retour sur l'efficacité de la AirBnB Law

En mars 2014, un mois après son entrée en vigueur, environ 160 hôtes avaient adhéré au registre⁵⁹. Plus d'un an après, en juillet 2015, ce chiffre a augmenté à 700⁶⁰. Sur une offre de plusieurs milliers de logements, même une fois retranché le facteur « multi-hôtes », il s'agit d'un résultat plutôt faible. À la même date, seulement quinze lettres d'infractions auraient été émises par les autorités municipales⁶¹.

À la lumière de ces chiffres révélateurs, il est possible de penser que les exigences qui incombaient aux hôtes étaient trop lourdes, de sorte que plusieurs ne s'y conformaient pas et la presque totalité demeurait dans l'illégalité.

Le *Planning Department* de San Francisco, organisme chargé d'administrer le *Short Term Residential Rental Registry*, a déclaré le décret numéro 218-14 inapplicable⁶², incluant le volet qui touche à la perception de la TOT⁶³. Le 27 avril 2015, il ne proposait pas moins de seize amendements afin de le rendre plus efficace dans son application.

Un des principaux points soulevés pour conclure à cette inapplicabilité est le manque d'informations personnelles à propos des hôtes (noms et adresses, notamment) transmises aux autorités. AirBnB est réfractaire à fournir cette information aux autorités municipales et l'obligation d'auto-déclaration par les hôtes n'est habituellement pas respectée. Selon le *Planning department*, l'obtention de ces informations se traduirait par une loi beaucoup plus facile à appliquer⁶⁴. Il faut donc retenir du cas de San Francisco qu'en dépit de définitions élargies et d'obligations supplémentaires pour les hôtes, les adaptations législatives ne s'avèrent pas aussi efficaces qu'on pourrait l'espérer. Premièrement, les hôtes risquent d'être

⁵⁹ *Id.*

⁶⁰ Caroline SAID, « S.F. to create city office to enforce Airbnb law », *San Francisco Gate*, 2 juillet 2015, en ligne : < <http://www.sfgate.com/business/article/S-F-to-create-city-office-to-enforce-Airbnb-law-6361832.php> >. (Consulté le 9 novembre 2015).

⁶¹ *Id.*

⁶² D.LHER, précité note 3, p. 47.

⁶³ Site web de City and County of San Francisco, Planning Department, en ligne : <http://www.sf-planning.org/index.aspx?page=3575> (consulté le 11 septembre 2015).

⁶⁴ D.LEHR, précité, note 3 p. 49.

rebutés par des formalités trop nombreuses et exigeantes. L'effet dissuasif est si puissant que seulement une infime partie s'y conforme. Cela a pour conséquence de rendre le processus de sanction beaucoup trop important en proportion de ce qu'il peut rapporter. Responsabiliser Airbnb elle-même plutôt que les utilisateurs représenterait à notre sens une meilleure option. En second lieu, on ne saurait trop insister sur l'importance pour les autorités fiscales d'avoir accès aux informations personnelles des hôtes. Même si le fait qu'AirBnB soit dorénavant tenue de percevoir les taxes constitue une amélioration notable, l'entreprise doit collaborer encore davantage. Les modifications législatives ont beau être claires et innovatrices, si les autorités responsables de son application ne peuvent mettre la main sur les informations détaillées concernant les utilisateurs de la plateforme et leurs activités, elles risquent d'être inapplicables dans les faits. Les informations se doivent d'être remises à la ville pour optimiser cette mesure.

2.2 La mission d'évaluation et de contrôle sur la fiscalité des hébergements touristiques en France

L'arrivée d'AirBnB a également alerté le gouvernement de la France, pays le plus visité du monde en termes de nombre de touristes selon l'Organisation internationale du tourisme⁶⁵. De plus, pour ce pays, le tourisme représente 7,5 pour cent du PIB⁶⁶. Il n'est donc pas surprenant que Paris soit la ville la plus visitée par les utilisateurs d'AirBnB⁶⁷. Il y a sur le site plus de 50 000 annonces pour cette destination⁶⁸. Tout comme à San Francisco, la ville de Paris se bute à des problèmes d'accès aux logements abordables pour ses habitants, problème exacerbé par la présence d'AirBnB. Les autorités s'inquiètent également de voir d'importantes recettes lui échapper, par l'érosion de la base fiscale de la taxe de séjour.

⁶⁵ Près de 85 millions de visiteurs selon le rapport annuel de 2015 de l'Office international du tourisme.

⁶⁶ FRANCE, ASSEMBLÉE NATIONALE, *Rapport d'information*, précité note 6, p. 5.

⁶⁷ Mathilde VISSEYRIAS, « AirBnB va collecter la taxe de séjour pour le compte des mairies française », *Le Figaro*, 24 août 2015, en ligne < <http://www.lefigaro.fr/secteur/high-tech/2015/08/24/32001-20150824ARTFIG00330-airbnb-va-collecter-la-taxe-de-sejour-pour-le-compte-des-mairies-francaises.php>> (consulté le 28 octobre 2015).

⁶⁸ AGENCE FRANCE PRESSE, « AirBnB va collecter la taxe de séjour à Paris », *La Presse*, 25 août 2015, <<http://www.lapresse.ca/voyage/destinations/europe/france/201508/25/01-4895186-airbnb-va-collecter-la-taxe-de-sejour-a-paris.php>> (consulté le 28 octobre 2015).

Ces considérations fiscales et sociales se sont révélées assez importantes pour que l'Assemblée nationale française mette sur pied en 2014 une commission sur l'hébergement touristique et sur le système de taxe de séjour (ci-après désignée « la Commission »). Le gouvernement français envisageait réformer en profondeur sa politique sur la taxe de séjour pour qu'elle colle le mieux possible à la nouvelle réalité en matière d'hébergement⁶⁹. Tout comme au Québec et en Californie, le produit global de cette taxe n'est pas considérable, mais il revêt une grande importance au niveau local. Il doit servir au développement touristique local⁷⁰. En France, on considère aussi que le touriste, usager de certains services publics lors de son séjour, doit acquitter une part du coût de ces services.

Plusieurs intervenants du milieu touristique ont été interrogés dans le cadre des audiences de la Commission. Les commissaires responsables ont ensuite formulé des recommandations pour une meilleure réforme législative. Les modifications à la loi sur la taxe de séjour ont été annoncées par décret au début du mois d'août 2015⁷¹. Certaines recommandations de la Commission ont été retenues, d'autres pas.

À ce jour, la ville de Paris a obtenu l'entière collaboration d'AirBnB pour la perception de la taxe de séjour⁷². Au-delà du résultat, le point pertinent pour la présente note de recherche est le processus de réflexion derrière cette mesure fiscale.

La législation française et les problèmes soulevés par la Commission

Il n'est pas nécessaire de présenter de façon exhaustive le fonctionnement de la taxe de séjour en France. Sur le fond, le principe est le même qu'au Québec et en Californie : l'hôte (« logeur ») est chargé de percevoir la taxe et de la remettre à l'autorité fiscale compétente. Il doit aussi déclarer la nature de l'hébergement, la période d'ouverture et la capacité d'accueil de son établissement⁷³.

⁶⁹ FRANCE, ASSEMBLÉE NATIONALE, *Rapport d'information*, Précité note 6, p. 6.

⁷⁰ Loi des finances pour 2015, loi du 29 décembre 2014, art. L.2333-27.

⁷¹ *Décret du 31 juillet 2015 relatif à la taxe de séjour et à la taxe de séjour forfaitaire*, JORF n°0179 du 5 août 2015, Texte n°24.

⁷² Cette mesure est d'application très récente. AirBnB collecte effectivement la taxe de séjour depuis le 1^{er} octobre 2015 seulement.

⁷³ *Loi des finances*, précité note 70 art. L. 2333-43.

La spécificité majeure du système français est sa structure administrative, fortement décentralisée. Ce sont les communes, petites entités administratives, qui se chargent d'instaurer la taxe sur son territoire, de la percevoir et de la remettre ensuite au fisc français. Ainsi, près de 2 500 communes différentes administrent la taxe de séjour⁷⁴. La toute première version de la loi sur la taxe de séjour remonte à 1910⁷⁵. Malgré de nombreuses réformes, elle ne prévoit que deux intervenants, soit le touriste et le logeur. Encore une fois, les plateformes d'hébergement en ligne ne sont pas visées.

Tout comme au Québec et en Californie, une part importante du produit de cette taxe est perdue en raison de son fonctionnement basé sur l'autocotisation et l'auto-déclaration par le logeur. Avec AirBnB et la prolifération de particuliers qui deviennent des « logeurs », cet élément devient plus préoccupant. Ces particuliers ne sont, pour la presque totalité, pas au courant de leurs obligations de déclaration. Aussi, il n'y a pas de processus de recouvrement de la taxe par le fisc français. Les communes ne sont souvent pas outillées pour y procéder. La perception des recettes de la taxe de séjour repose donc entièrement sur la bonne foi et l'honnêteté des logeurs et des touristes... si on suppose leur connaissance de la loi.

À titre d'exemple, les appartements entiers et les chambres privées, type d'hébergement le plus courant sur AirBnB, appartiennent à la classification des « meublés touristiques » et « chambre d'hôtes ». Seulement 200 établissements de ces catégories sont déclarés à Paris. Il s'agit d'une donnée dérisoire quand on sait qu'il y a environ 50 000 hébergements disponibles sur AirBnB à Paris⁷⁶. À Lyon, 95 % du produit de la taxe d'hébergement et des déclarations proviennent des hôteliers traditionnels, alors qu'on estime qu'ils n'hébergent que 50 % des touristes⁷⁷.

Encore une fois, la transmission d'informations sur les hôtes et les locations effectuées par l'intermédiaire d'AirBnB est la pierre angulaire d'une application efficace.

⁷⁴ FRANCE, ASSEMBLÉE NATIONALE, *Rapport d'information*, précité, note 6, p. 15.

⁷⁵ *Id.*

⁷⁶ *Id.*

⁷⁷ *Id.*

Ainsi, si l'on compare la situation française avec celle de San Francisco, les mêmes problématiques ressortent très clairement, malgré plusieurs différences structurelles.

Les recommandations de la Commission

En plus de plusieurs recommandations plus « techniques », la Commission rappelle que ce qui doit dicter les décisions et réformes de la taxe de séjour est le « principe de l'égalité de traitement ». En d'autres mots, tous les intervenants, peu importe le type d'hébergement fourni et le véhicule choisi pour louer, doivent contribuer à soutenir l'industrie touristique.

Deux des recommandations majeures de la Commission nécessitent la collaboration active d'AirBnB. Celle-ci proposait que les sites qui hébergent une transaction soit chargés de percevoir la taxe et de la remettre aux communes, laquelle proposition est effective à la ville de Paris, tel que déjà expliqué ci-dessus.

La Commission suggérait également que les plateformes d'hébergement en ligne collaborent avec locateurs pour les inciter à respecter leur obligation de déclaration d'informations. Sur ce point, la Commission va très loin. Elle va jusqu'à conseiller que les plateformes ne publient tout simplement pas l'offre en absence de preuve de déclaration du loueur⁷⁸. Déjà, AirBnB, sur son site, incite les utilisateurs à respecter leurs obligations fiscales. La mesure préconisée par la Commission est nettement plus contraignante. L'idée sous-jacente étant d'éviter que l'adoption de nouvelles mesures ne se révèle être un coup d'épée dans l'eau, comme ce qui est arrivé à San Francisco avec sa loi jugée « inapplicable »⁷⁹.

⁷⁸ France, ASSEMBLÉE NATIONALE, Rapport d'information, précité, note 6 , p. 46.

⁷⁹ Cette proposition n'a pas été retenue dans le Projet de loi sur les finances du 29 décembre 2014.

3. Le plan d'action du Québec : la nouvelle loi visant principalement à améliorer l'encadrement de l'hébergement touristique

Depuis décembre 2015, le Québec s'est ajouté au nombre d'administrations ayant adapté ses lois fiscales et touristiques en écho aux phénomènes d'AirBnB et de l'économie collaborative ou « du partage ». Le plan d'action du gouvernement se loge sous trois grands chapitres. En ce qui a trait aux définitions du régime de la taxe sur l'hébergement, il revoit les notions de « touriste » et de l'exception au régime pour location sur une « base occasionnelle ». Du côté des balises qui ont un caractère administratif, la procédure de demande d'attestation pour opérer légalement un établissement d'hébergement est simplifiée et allégée. Finalement, Québec mise énormément sur la dissuasion et la révision du régime pénal⁸⁰ en augmentant le nombre d'inspecteurs affecté à la recherche d'hôtes fautifs et en instaurant des amendes salées aux contrevenants.

Les définitions

La définition de « touriste » contenue à l'article 1 de la *Loi sur les établissements d'hébergement touristique* (chapitre E-14.2) précise maintenant qu'une personne qui voyage à l'extérieur de la municipalité où se trouve son lieu de résidence, que ce soit pour travail rémunéré ou agrément, est un touriste, et ce, que son lieu d'hébergement soit privé ou commercial⁸¹. Ainsi, plus de nuitées seront assujetties à la taxe sur l'hébergement. Cet ajout est bien louable et réduit l'ambiguïté sur la notion de touriste qui, semble-t-il, était source d'iniquité. Toutefois, il s'agit du seul changement notable et significatif quant à l'assujettissement au régime de la taxe sur l'hébergement.

Le second changement est que l'exclusion des locations sur « une base occasionnelle » est remplacée par l'assujettissement de toute location « publique et régulière ». Selon la ministre du Tourisme, ce changement permet de « venir clarifier ce qu'est un hébergement

⁸⁰ ASSEMBLÉE NATIONALE, première session, 41e législature, projet de no 67, Loi visant principalement à améliorer l'encadrement de l'hébergement touristique, notes explicatives.

⁸¹ *Id.*, art. 1

touristique »⁸² et son but est de ne pas « venir embêter M. ou Mme Tout-le-monde qui louent leur condo, leur chalet ou leur maison deux, trois, quatre semaines par année »⁸³.

Lors des consultations publiques, la présidente-directrice générale de l'Association des hôtels du Grand Montréal recommandait au gouvernement que les unités en location soient assujetties à la loi, et ce, dès le premier jour où elles sont offertes en location⁸⁴, sans égard au concept de base régulière ou occasionnelle. Cette recommandation peut sembler radicale, mais la préoccupation qui la sous-tend est l'ambiguïté dans l'application de la loi. Avec sa nouvelle définition, il n'est pas plus clair qu'avant de déterminer précisément à quel moment on peut considérer qu'une location est sur une base régulière. L'Association soulève, à juste titre que « l'objectif du projet de loi est de réduire l'hébergement illégal, tout en s'adaptant aux nouvelles tendances et technologies. Or, la nouvelle définition de loi 67 reste ambiguë.

Les mesures dissuasives

Toute personne qui exploitera un établissement d'hébergement sans attestation de classification et sans retenir les taxes sur les nuitées assujetties sera considérée comme un hôte illégal.

Une des principales mesures de la loi 67 pour assujettir les particuliers qui offrent des bas tarifs d'hébergement qui échappent au contrôle du fisc est de faire passer le nombre d'inspecteurs de deux à dix-huit⁸⁵. Les amendes pour les contrevenants peuvent atteindre 25 000 \$ pour les particuliers et 50 000 \$ dans les autres cas⁸⁶. Toutefois, la procédure d'obtention des attestations de classification sera assouplie et simplifiée.

L'effet dissuasif de ces mesures sera sans doute efficace auprès des hôtes qui utilisent les plateformes comme AirBnB sans s'acquitter de leurs obligations. Toutefois, cela suppose que les milliers d'hôtes québécois soient tous au fait de la nouvelle législation et la comprennent bien.

⁸² *Journal des débats de la Commission de l'économie et du travail*, le mercredi 4 novembre 2015 – Vol. 44 No 46

⁸³ *Id.*

⁸⁴ *Id.* p. 30

⁸⁵ *Id.*, p.8

⁸⁶ *Précit*, note 80, art. 15.

Il sera donc intéressant, dans le futur, de voir dans un premier temps, combien des 6 000 hôtes AirBnB montréalais se soumettront à la législation et dans quelle mesure les dix-huit inspecteurs affectés au respect de la nouvelle législation arriveront à la faire respecter.

Conclusion

Malgré de bons côtés, notamment une certaine démocratisation du voyage, il est indéniable qu'AirBnB bouleverse l'industrie hôtelière, le tourisme et l'hébergement. Avant d'en venir aux points essentiels devant être considérés en vue d'ajuster la législation québécoise, il est primordial de garder en tête les principaux faits qui les sous-tendent et qui ressortent de cette note de recherche.

Les effets sur les revenus hôteliers semblent réels, sous réserve de la catégorie d'hébergement considérée. Cela dit, l'industrie hôtelière ne semble pas réellement menacée⁸⁷. Peu importe, le sentiment d'injustice chez les hôteliers est très présent, et pour cause : ils sont actuellement presque les seuls à contribuer financièrement au soutien du développement touristique.

L'expérience étrangère illustre que les lois fiscales telles que rédigées avant les réformes comportaient certaines zones grises. C'est une chose de modifier les définitions pour y ajouter les plateformes d'hébergement en ligne et assujettir leurs activités à la taxe d'hébergement. Cependant, c'en est une autre de pouvoir percevoir et recouvrer efficacement la taxe. Ces deux aspects représentent le plus grand défi dans l'élaboration d'une application efficace. Dans ce contexte, il est heureux de constater que la ville de Paris avait réussi en 2015 à contraindre Airbnb de percevoir de façon automatique une taxe de séjour.⁸⁸ De septembre 2015 à septembre 2016, la firme a effectivement versée 5,5 millions d'euros à la ville de Paris. Il s'agit peut-être d'une avancée importante dans le dossier de la perception fiscale de ce genre d'entreprise.

Du côté québécois, en mettant en place sa nouvelle législation (loi 67), le gouvernement rend plus accessible l'obtention d'une classification pour avoir le droit d'exploiter en toute légalité un établissement d'hébergement touristique. Toutefois, malgré la nouvelle législation, l'« encadrement » des activités d'hébergement et surtout, le système de perception de la taxe sur l'hébergement n'ont pas réellement changé. Les plateformes d'hébergement en ligne ne

⁸⁷ D.LHER, précité note 3.

⁸⁸ Voir <http://www.lefigaro.fr/flash-eco/2016/09/28/97002-20160928FILWWW00162-airbnb-a-reverse-55m-d-euros-de-taxe-a-paris.php>

sont toujours pas visées par la loi 67. Les hôtes sont toujours individuellement tenus de percevoir la taxe (auto-perception) et de la remettre au fisc (autocotisation), alors que dans de plus en plus de villes du monde, dans un souci d'efficacité, AirBnB accepte de collaborer avec les instances gouvernementales et d'en percevoir la taxe d'hébergement.

À la lumière des situations québécoise et étrangère et de leur analyse et en gardant toujours en tête le contexte ci-dessus, voici donc les caractéristiques les plus importantes que devrait comporter la législation modifiée :

1) Définition élargie :

Les définitions du titre IV.2 de la LTVQ devraient être élargies afin de tenir compte du fait que la fourniture d'unité d'hébergement n'est plus que bipartite (touriste/exploitant) comme elle l'était auparavant. Les transactions impliquent désormais d'autres acteurs, lesquels prennent une place de plus en plus importante dans l'industrie du tourisme. Aussi, tant qu'à modifier la loi, il eut été opportun de donner plus de précision à ce qui est une « base occasionnelle » ou non et qui est « l'exploitant d'un établissement d'hébergement ». À ce titre, la nouvelle législation québécoise n'apporte guère de clarification.

2) Perception proactive de la taxe :

AirBnB et les autres plateformes avec un fonctionnement semblable devraient participer activement au processus de perception de la taxe sur l'hébergement et agir comme « mandataire du ministre ». Il s'agirait d'un moyen plus sûr pour le gouvernement de gérer le paiement de la taxe que de laisser les quelques milliers d'hôtes s'en acquitter individuellement.

3) Partage d'informations personnelles liées à l'activité :

Il est primordial qu'AirBnB soit tenue de transmettre aux autorités fiscales les informations qu'elle détient sur ses hôtes, telles que le nom, l'adresse, le nombre d'unités d'hébergement fournies et le prix payé pour chacune. Les expériences internationales analysées dans ce document nous enseignent que malgré des lois modernes et des définitions législatives plus étoffées, l'efficacité risque d'être mitigée sans ces informations.

Vu son caractère relativement récent, l'économie collaborative est encore souvent souterraine et est considérée comme étant en parallèle de l'économie dite « traditionnelle ». En revanche, ses impacts, autant au niveau social qu'économique, sont bien réels et viennent bouleverser les schémas traditionnels des politiques publiques. Toutefois, il existe encore peu de données empiriques et d'études fiables pour en analyser véritablement les impacts, a fortiori au Québec. Les études les plus crédibles sont pour la plupart appliquées à l'économie américaine et elles suggèrent que les impacts sont significatifs sur les revenus des hôteliers traditionnels, surtout durant les périodes de pointe. Il n'y a jusqu'ici pas d'études qui portent sur le Québec.

Il est important de garder en tête également que chaque juridiction a un fonctionnement propre quant à sa fiscalité des taxes à la consommation et des taxes spécifiques, dont les taxes sur l'hébergement touristique. Il va de soi qu'il n'est pas possible de faire un parallèle parfait entre la législation des autres entités examinées et la LTVQ.

La présente note de recherche ne se penche que sur l'aspect d'une taxe à la consommation spécifique : soit la taxe sur l'hébergement. Bien sûr, les conséquences fiscales qui découlent de la popularité d'AirBnB sont beaucoup plus larges. Il sera intéressant de voir jusqu'à quel point les différentes juridictions réussiront à traiter les activités d'AirBnB sur un même pied d'égalité que les hôteliers traditionnels avec leur nouvelle législation en ce qui a trait à la taxe d'hébergement.

Les hôtes d'AirBnB doivent produire lors de la production de leur déclaration de revenus un état de revenus et de dépenses en lien avec leur activité. Dès lors qu'ils franchissent le seuil de petit fournisseur (30 000 \$ annuellement), ils doivent percevoir la TPS et TVQ. Cela dit, sera-t-il possible d'exercer un contrôle efficace pour s'assurer de percevoir ces recettes fiscales? La popularité de l'économie collaborative croît rapidement et utilise des modèles d'affaires innovateurs. Les lois fiscales réussiront-elles à s'adapter adéquatement et surtout, assez rapidement? Le futur nous fournira ces réponses bien assez vite.

Bibliographie

AGENCE FRANCE PRESSE, « AirBnb va collecter la taxe de séjour à Paris », La Presse, 25 août 2015, <<http://www.lapresse.ca/voyage/destinations/europe/france/201508/25/01-4895186-airbnb-va-collecter-la-taxe-de-sejour-a-paris.php>> (consulté la 28 octobre 2015).

ASSEMBLÉE NATIONALE DU QUÉBEC, Travaux parlementaire, Publication du Québec Projet de loi n°67 : Loi visant principalement à améliorer l'encadrement de l'hébergement touristique et à définir une nouvelle gouvernance en ce qui a trait à la promotion internationale (titre modifié), en ligne <<http://www.assnat.qc.ca/fr/travaux-parlementaires/projets-loi/projet-loi-67-41-1.html>> .

Caroline SAID, « S.F. to create city office to enforce Airbnb law », *San Francisco Gate*, 2 juillet 2015, en ligne : <<http://www.sfgate.com/business/article/S-F-to-create-city-office-to-enforce-Airbnb-law-6361832.php>> . (Consulté le 9 novembre 2015).

Dean LEHR, *An analysis of the Changing Competitive Landscape in the Hotel Industry Regarding Airbnb*, thèse de M.B.A., Dominican University of California, 2015.

Décret du 31 juillet 2015 relatif à la taxe de séjour et à la taxe de séjour forfaitaire, JORF n°0179 du 5 août 2015, Texte n°24.

ÉTATS-UNIS, CITY AND COUNTY OF SAN FRANCISCO, BOARD OF SUPERVISORS, Budget and legislative analysis, 13 mai 2015, « Analysis of the impact of short-term rentals on housing ». Senator MIKE McGUIRE, en ligne <http://sausalito.granicus.com/MetaViewer.php?view_id=2&clip_id=207&meta_id=24258> (consulté le 8 juin 2015).

FRANCE, ASSEMBLÉE NATIONALE, *Rapport d'information*, Rapport de la Commission des Finances, de l'économie générale, et du contrôle budgétaire, Mission d'évaluation et de contrôle, La fiscalité des hébergements touristiques, 14e légis., 9 juillet 2014.

Horton, J. J. et R. J. Zeckhauser (2016), "Owning, Using and Renting : Some Simple Economics of the "Sharing Economy", NBER Working Paper no. 22029.

Isabelle DUCAS, « Économie du partage : la revanche des consommateurs ? », *La Presse*, 23 mars 2015, en ligne : < <http://affaires.lapresse.ca/finances-personnelles/consommation/201503/23/01-4854581-economie-du-partage-la-revanche-des-consommateurs.php> >.

Isabelle PORTER, « AirBnb est-il illégal? », *Le Devoir*, 21 mai 2013, en ligne : <<http://www.ledevoir.com/opinion/blogues/le-blogue-urbain/378671/airbnb-est-il-illegal>>

Jean-Michel GENOIS GAGNON, « AirBnB en voie d'être légalisé au Québec », *La Presse*, 9 août 2015, en ligne : < <http://www.lapresse.ca/le-soleil/affaires/actualite-economique/201508/08/01-4891367-airbnb-en-voie-detre-legalise-au-quebec.php> >

Julie ROBERGE, « Les sujets techniques de l'heure », dans *Colloque 152 – Symposium sur les taxes à la consommation*, Montréal, Association de planification fiscale et financière, 2005.

Loi sur l'administration fiscale, L.R.Q., chapitre A-6.002

Loi de finances n° 2014-1654 du 29 décembre 2014 pour 2015, Projet de loi n°459, 14e légis. France, 2014.

Loi de l'impôt sur le Revenu, L.R.C. (1985), ch. 1 (5e suppl.)

Loi sur la taxe de vente du Québec, L.R.Q., chapitre T-0.1.

Mathilde VISSEYRIAS, « AirBnB va collecter la taxe de séjour pour le compte des mairies française », *Le Figaro*, 24 août 2015, en ligne <<http://www.lefigaro.fr/secteur/high-tech/2015/08/24/32001-20150824ARTFIG00330-airbnb-va-collecter-la-taxe-de-sejour-pour-le-compte-des-mairies-francaises.php>> (consulté le 28 octobre 2015).

Neeser, D., M. Peitz et J. Stuhler, “Does Airbnb Hurt Hotel Business: Evidence from the Nordic Countries,” Working Paper, 2015.

Oskam, J., M. Dessauvage et d. Bakker (2016) “Airbnb : Impact and Outlook for Amsterdam”, Colliers International, Technical Report, Juin.

Pasquale HARRISON-JULIEN, « Airbnb en chiffres », *La Presse*, 10 décembre 2014, en ligne : <<http://ici.radio-canada.ca/regions/montreal/2014/12/10/002-un-portrait-airbnb-locateurs-montreal-hebergement-legal-illegal.shtm> >.

Philippe RAYMOND, « Les pouvoirs de Revenu Québec en matière d'inspection et d'enquête », dans *Colloque 177 – Symposium sur les taxes à la consommation*, Montréal, Association de planification fiscale et financière, 2008.

PriceWaterhouseCoopers (2015), “The Sharing Economy”, Consumer Intelligence Series,

Quattrone, G., D. Proserpio, D. Quercia, L. Capra et M. Musolesi (2016), “Who Benefits from the “Sharing” Economy of AirBnB”?, In Proceedings of the 26th International ACM Conference on World Wide Web (www).

REVENU QUÉBEC, Bulletin d'interprétation TVQ.541.23-1/R4, « Application de la taxe sur l'hébergement dans les régions touristiques prescrites – Règles générales et transitoires », 20 décembre 2013.

REVENU QUÉBEC, Bulletin d'interprétation TVQ. 541.24-1/R2, « Perception de la taxe sur l'hébergement », 20 décembre 2013.

REVENU QUÉBEC, Bulletin d'interprétation TVQ. 541.25-1/R2, « Mandataires responsables de la perception et du versement de la taxe sur l'hébergement », 20 décembre 2013.

REVENU QUÉBEC, Lettre d'interprétation, 07-010478 – « Taxe sur l'hébergement – Imposition du taux de 3% ou de la taxe spécifique de 3\$ - Distinction entre « intermédiaire » et « mandataire » », 22 mai 2008.

REVENU QUÉBEC, La taxe sur l'hébergement, Québec, Publications du Québec, 2011 en ligne : <http://www.revenuquebec.ca/fr/sepf/publications/in/in-260.asp>.

Règlement sur les établissements d'hébergement touristique, R.L.R.Q., chapitre E-14.2, r. 1

San Francisco Administrative Code, City and County of San Francisco, en ligne : [http://library.amlegal.com/nxt/gateway.dll/California/administrative/administrativecode?f=templates\\$fn=default.htm\\$3.0\\$vid=amlegal:sanfrancisco_ca\\$sync=1](http://library.amlegal.com/nxt/gateway.dll/California/administrative/administrativecode?f=templates$fn=default.htm$3.0$vid=amlegal:sanfrancisco_ca$sync=1)

San Francisco Business and Tax Regulations Code, City and County of San Francisco, en ligne: [http://library.amlegal.com/nxt/gateway.dll/California/business/businessandtaxregulationscode?f=templates\\$fn=default.htm\\$3.0\\$vid=amlegal:sanfrancisco_ca\\$sync=1](http://library.amlegal.com/nxt/gateway.dll/California/business/businessandtaxregulationscode?f=templates$fn=default.htm$3.0$vid=amlegal:sanfrancisco_ca$sync=1)

S.F., Cal., *Ordinance No. 218-14* (Oct. 27, 2014), en ligne :

<<http://www.sfbos.org/ftp/uploadedfiles/bdsupvrs/ordinances14/o0218-14.pdf>>

Sophie ESTIENNE, « À San Francisco, l'initiative AirBnB cristallise les tensions immobilières », *La Presse*, 2 novembre 2015, en ligne :

<<http://affaires.lapresse.ca/economie/immobilier/201511/02/01-4916579-a-san-francisco-linitiative-airbnb-cristallise-les-tensions-immobilieres.php>> (consulté le 3 novembre 2015).

Thriving Communities and Sharing Economy Act, California State Senate Bill SB 593.

VAILLANCOURT François et Stefano POLLONI. *La cyber-consommation au Québec : les implications du commerce électronique et du piratage des produits culturels pour la fiscalité québécoise*, Montréal, Cirano, mai 2015.

Zervas, G., D. Proserpio et J. Byers (2016), "The Rise of the Sharing Economy: Estimating the Impact of AirBnB on the Hotel Industry", Social Science Research Network, Juin.

ZERVAS Georgios, David PROSERPIO et John W. BYERS, « The Rise of the Sharing Economy: Estimating the Impact of Airbnb on the Hotel Industry », (2014), n° 2013-16, *Boston University School of Management Research Paper Series*