

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-LIQ-30-20-10-10-07/06/2017

Date de publication : 07/06/2017

TVA - Liquidation - Prestations de services imposables aux taux réduits - Logement, pension, prestations liées à l'état de dépendance des personnes âgées et à l'accueil des personnes handicapées

Positionnement du document dans le plan :

TVA - Taxe sur la valeur ajoutée

Liquidation - Taux

Titre 3 : Les taux réduits

Chapitre 2 : Prestations de services imposables aux taux réduits

Section 1 : Fournitures de logement, pension ou repas

Sous-section 1 : Logement, pension, prestations liées à l'état de dépendance des personnes âgées, à l'accueil des personnes handicapées

Sommaire :

- I. Fourniture de logement, pension et demi-pension
 - A. Fourniture de logement
 - B. Pension et demi-pension
 - C. Dispositions communes à la fourniture de logement, à la pension et à la demi-pension
- II. Prestations fournies dans les maisons de retraite
 - A. Fourniture de logement et de nourriture
 - B. Prestations liées à l'état de dépendance des personnes âgées
 - 1. Établissements concernés
 - 2. Prestations soumises au taux réduit de 5,5 %
 - 3. Règles applicables aux autres opérations
- III. Prestations fournies dans les établissements accueillant des personnes handicapées
 - A. Établissements concernés
 - B. Prestations liées aux besoins d'aide des personnes handicapées
 - C. Autres opérations

IV. Prestations fournies dans les logements-foyers et certains établissements sociaux et médico-sociaux

A. Les établissements concernés

B. Les opérations concernées

V. Prestations fournies par les résidences avec services

VI. Prestations rendues dans les résidences hôtelières à vocation sociale (RHVS)

A. Établissements concernés

B. Opérations concernées

1

L'ensemble des commentaires ci-après, qui vise « le taux réduit », doit s'entendre comme visant « le taux réduit de 10 % ».

10

Le 4° de l'article 261 D du code général des impôts (CGI) exonère de taxe sur la valeur ajoutée (TVA), sans possibilité d'option, les locations occasionnelles, permanentes ou saisonnières de logements meublés ou garnis à usage d'habitation (BOI-TVA-CHAMP-30-10-50 au II-A § 100 et suiv.).

Ce principe d'exonération comporte toutefois des exceptions (BOI-TVA-CHAMP-10-10-50-20).

20

En vertu des dispositions du a de l'article 279 du CGI, le taux réduit de 10 % est applicable aux prestations relatives :

- à la fourniture de logement ;

- à la pension et à la demi-pension hôtelière.

30

Selon les dispositions du C de l'article 278-0 bis du CGI, le taux réduit de 5,5 % s'applique à la fourniture de logement et de nourriture dans les maisons de retraite, les établissements accueillant des personnes handicapées, les logements-foyers ainsi que certains établissements médico-sociaux.

Ce taux réduit de 5,5 % s'applique à la prestation de restauration rendue par les sociétés de restauration collective à ces établissements qu'ils soient à but lucratif ou non.

Ce taux réduit de 5,5 % s'applique également aux prestations d'hébergement et d'accompagnement social rendues par les résidences hôtelières à vocation sociale (RHVS) qui s'engagent à réserver 80 % des logements de la résidence à des personnes très fragiles et aux prestations exclusivement liées, d'une part, à l'état de dépendance des personnes âgées et, d'autre part, aux besoins d'aide des personnes handicapées, hébergées dans ces établissements et qui sont dans l'incapacité d'accomplir les gestes essentiels de la vie quotidienne.

En revanche, la fourniture de nourriture à destination du personnel de ces établissements est soumise au taux réduit de 10 %.

I. Fourniture de logement, pension et demi-pension

A. Fourniture de logement

40

Lorsque la fourniture de logement est imposable à la TVA au taux réduit de 10 % ([BOI-TVA-CHAMP-10-10-50-20](#)), celui-ci s'applique exclusivement au prix de locations des chambres, studios, appartements, villas et caravanes statiques meublés.

50

Tous les services annexes facturés en sus (téléphone, télévision, petit déjeuner, blanchissage, garage pour automobiles, soins de coiffure ou de beauté, droit d'usage d'installations sportives, etc.), toutes les ventes (cartes postales, bibelots, etc.) ainsi que les recettes annexes (publicité, location de vitrines, location de chevaux, etc.) doivent être soumis au taux qui leur est propre.

Dans les exploitations où ils sont perçus, les pourboires sont imposables au taux de la prestation à laquelle ils se rattachent ([BOI-TVA-BASE-10-20-40-20](#) au II § 90 et suiv.).

60

Aux termes du c du 4° de l'[article 261 D du CGI](#), les locations de locaux nus, meublés ou garnis consenties à des exploitants d'établissements d'hébergement à caractère hôtelier (visés aux a et b du 4° de l'article 261 D du CGI) sont imposables à la TVA ([BOI-TVA-CHAMP-10-10-50-20](#) au II § 100 et suiv.) et bénéficient du taux réduit de 5,5 % prévu au C de l'[article 278-0 bis du CGI](#) ou du taux de 10 % prévu au a de l'[article 279 du CGI](#) selon les établissements concernés (cf. [§ 20 et 30](#)).

Conformément à l'[article 260 D du CGI](#), pour la part destinée à la fourniture de logement meublé, elles sont assimilées elles-mêmes à des fournitures de logement meublé, notamment pour l'application des taux réduits prévu au C de l'article 278-0 bis du CGI ou au a de l'article 279 du CGI.

B. Pension et demi-pension

70

Le taux applicable à la pension et demi-pension hôtelière est le taux réduit de 10 %.

Lorsque la pension ou demi-pension hôtelière comprend des boissons alcooliques, il est fait application des règles mentionnées aux [I-A et B § 50 et suivants du BOI-TVA-LIQ-30-20-10-20](#).

C. Dispositions communes à la fourniture de logement, à la pension et à la demi-pension

80

Lorsqu'un séjour à prix forfaitaire comprend des services autres que la fourniture de logement ou de nourriture, ces prestations doivent être retranchées du prix total et être imposées selon le taux qui leur est propre (ex : organisation de voyages, fêtes, excursions, visites de musées, piscines). Ces prestations sont à retenir pour le prix auquel elles sont facturées à l'exploitant ou, à défaut, à leur prix de revient.

II. Prestations fournies dans les maisons de retraite

A. Fourniture de logement et de nourriture

90

Le logement et la nourriture fournis dans les établissements privés à but lucratif hébergeant des personnes âgées sont soumis au taux réduit de TVA de 5,5 % ([CGI, art. 278-0 bis, C](#)). Il est toutefois rappelé que l'hébergement n'est soumis à la TVA que si l'exploitant remplit les conditions prévues au b du 4° de l'[article 261 D du CGI \(BOI-TVA-CHAMP-10-10-50-20 au I-B § 30 et suiv.\)](#).

B. Prestations liées à l'état de dépendance des personnes âgées

100

Aux termes du C de l'[article 278-0 bis du CGI](#), le taux réduit de 5,5 % de la TVA s'applique aux prestations exclusivement liées à l'état de dépendance des personnes âgées hébergées dans les maisons de retraite et qui sont dans l'incapacité d'accomplir les gestes essentiels de la vie quotidienne.

1. Établissements concernés

110

Ces dispositions ne concernent que les établissements privés à but lucratif hébergeant des personnes âgées (maisons de retraite, logements-foyers, etc.) qui ont été dûment autorisés en application de l'[article L. 312-1 du code de l'action sociale et des familles \(CASF\)](#).

Les activités des établissements d'hébergement précités gérés par une collectivité publique sont placées hors du champ d'application de la TVA lorsqu'elles remplissent les conditions prévues à l'[article 256 B du CGI \(BOI-TVA-CHAMP-10-20-10-10 au II-C-1 § 130\)](#)

Lorsqu'ils sont gérés par des organismes sans but lucratif, ces établissements bénéficient de l'exonération prévue au b du 1° du 7 de l'[article 261 du CGI](#) en faveur des œuvres sociales et philanthropiques s'ils remplissent les conditions fixées par ce texte ([BOI-TVA-CHAMP-30-10-30-10](#)).

Par ailleurs, sont exclues du champ d'application de ces mesures les résidences pour personnes âgées, notamment les résidences en copropriété ou les résidences locatives sans prise en charge collective, non soumises à l'[article L. 312-1 du CASF](#).

2. Prestations soumises au taux réduit de 5,5 %

120

La notion de dépendance est définie comme le besoin, pour ces personnes, de recourir à un tiers pour accomplir les actes essentiels de la vie courante comme s'habiller, se déplacer, manger, faire sa toilette.

130

Les établissements d'hébergement des personnes âgées sont tenus en application de l'[article L. 342-2 du CASF](#) de faire figurer dans le contrat de séjour la liste des services offerts à leurs clients, leur prix ainsi que ceux dont le client entend bénéficier durant son séjour.

Lorsqu'un prix forfaitaire (prix de journée global, forfait dépendance, etc.) dont les éléments constitutifs sont décrits dans le contrat de séjour, est réclamé aux résidents, les établissements doivent ventiler en comptabilité le prix total des prestations incluses dans ce forfait selon le taux applicable (20 %, 10 % ou 5,5 %). À défaut d'avoir procédé à cette ventilation, ils sont soumis au taux normal de la TVA sur l'ensemble des sommes réclamées à ce titre à leurs pensionnaires.

3. Règles applicables aux autres opérations

140

Les soins dispensés par les établissements d'hébergement pour personnes âgées autorisés en application de l'[article L. 312-1 du CASF](#) sont exonérés de TVA lorsqu'ils sont pris en charge par l'assurance maladie sous forme du forfait annuel global de soins prévu à l'[article L. 174-7 du code de la sécurité sociale \(CSS\)](#).

Les sommes perçues au titre de ce forfait qui rémunèrent les soins courants et les soins donnés dans les sections de cure médicale ([CSS, art. R. 174-4](#)) sont donc exonérées de TVA.

150

Les prestations de services autres que les soins rémunérés par un forfait annuel global, le logement, la nourriture, et celles liées à l'état de dépendance des pensionnaires, demeurent soumises à la TVA au taux normal.

Sont ainsi soumises au taux normal de la TVA, qu'elles soient ou non comprises dans le tarif journalier de l'établissement, les recettes provenant :

- des soins médicaux et paramédicaux dispensés par le personnel salarié de l'établissement, à l'exclusion de ceux couverts par le forfait global annuel de soins exonéré de TVA en application du 1^o ter du 4 de l'[article 261 du CGI](#) et des prestations exclusivement liées à l'état de dépendance des pensionnaires. Les soins dispensés par les médecins, infirmiers et les autres membres des professions médicales et paramédicales réglementées exerçant à titre libéral au sein de l'établissement sont exonérés de TVA en application du 1^o du 4 de l'article 261 du CGI ;
- des services divers : blanchissage du linge personnel, soins esthétiques, droit d'usage d'installations sportives, frais de téléphone, etc. ;
- des locations de téléviseurs, coffres-forts, etc. ;
- de l'exploitation d'un bar, d'une buvette uniquement pour ce qui concerne les ventes de boissons alcooliques, les ventes de boissons non alcooliques relevant du taux réduit ;

- des prestations offertes à des personnes autres que les pensionnaires. Toutefois, la fourniture de logement et les prestations de restauration offertes aux personnes autres que les pensionnaires sont soumises au taux réduit de 10 % de TVA.

160

Les ventes de biens réalisées par ces établissements relèvent du taux qui leur est propre (exemple : fourniture de couches taxable au taux normal).

III. Prestations fournies dans les établissements accueillant des personnes handicapées

A. Établissements concernés

170

Les dispositions du C de l'article 278-0 bis du CGI concernent en pratique les seuls établissements privés à but lucratif hébergeant des personnes handicapées et qui sont visés au 7° du I de l'article L. 312-1 du CASF.

Les activités des établissements d'hébergement précités gérés par une collectivité publique sont placées hors du champ d'application de la TVA lorsqu'elles remplissent les conditions prévues à l'article 256 B du CGI (BOI-TVA-CHAMP-10-20-10-10 au II-C-1 § 130).

Lorsqu'ils sont gérés par des organismes sans but lucratif, ces établissements bénéficient de l'exonération prévue au b du 1° du 7 de l'article 261 du CGI en faveur des œuvres sociales et philanthropiques s'ils remplissent les conditions fixées par ce texte (BOI-TVA-CHAMP-30-10-30-10).

Les résidences, non visées par le 7° du I de l'article L. 312-1 du CASF, accueillant des personnes handicapées, sont exclues du champ d'application de ces mesures.

B. Prestations liées aux besoins d'aide des personnes handicapées

180

Le taux réduit de 5,5 % de TVA s'applique aux prestations de logement et de nourriture fournies dans les établissements ainsi concernés. Il est toutefois rappelé que l'hébergement n'est soumis à la TVA que si l'exploitant remplit les conditions prévues au b du 4° de l'article 261 D du CGI (BOI-TVA-CHAMP-10-10-50-20 au I-B § 30 et suiv.).

La fourniture de logement au profit des personnes extérieures à l'établissement bénéficie également du taux réduit de 5,5 % selon les mêmes conditions.

190

Le taux réduit de 5,5 % s'applique également aux recettes réclamées aux personnes handicapées en contrepartie des prestations liées à l'état de dépendance.

Il s'agit des services rendus aux résidents pour accomplir les actes essentiels de la vie courante comme s'habiller, se déplacer, manger, faire sa toilette.

C. Autres opérations

200

Sont soumises au taux normal de la TVA, qu'elles soient ou non comprises dans le tarif journalier de l'établissement, les recettes provenant des autres prestations réalisées par les établissements concernés.

Il s'agit notamment sans que la liste soit exhaustive :

- des services divers : blanchissage du linge personnel, soins esthétiques, frais de téléphone, etc. ;
- des locations de téléviseurs, coffres-forts, etc.

Remarque : Il est rappelé que les soins dispensés par les médecins, infirmiers et les autres membres des professions médicales et paramédicales réglementées exerçant à titre libéral au sein de l'établissement sont exonérés de TVA en application du 1° du 4 de l'article 261 du CGI.

210

Les ventes de biens réalisées par ces établissements relèvent du taux qui leur est propre (exemple : fourniture de couches taxable au taux normal, ventes de boissons alcooliques à la buvette taxables au taux normal, ventes de boissons non alcooliques et de friandises à la buvette taxables au taux réduit de TVA).

Les prestations de restauration fournies à des personnes extérieures à l'établissement sont soumises au taux réduit de TVA de 10 %.

220

Lorsqu'un prix forfaitaire (prix de journée global, etc.) dont les éléments constitutifs sont décrits dans le contrat de séjour est réclamé aux résidents, les établissements doivent ventiler sous leur responsabilité en comptabilité le prix total des prestations incluses dans ce forfait selon le taux applicable (20 %, 10 % ou 5,5 %). A défaut d'avoir procédé à cette ventilation, le taux normal de la TVA s'applique à l'ensemble des sommes réclamées à ce titre à leurs pensionnaires.

IV. Prestations fournies dans les logements-foyers et certains établissements sociaux et médico-sociaux

A. Les établissements concernés

230

Les dispositions du C de l'[article 278-0 bis du CGI](#) concernent les établissements privés à but lucratif suivants:

- les logements-foyers mentionnés à l'[article L. 633-1 du code de la construction et de l'habitation \(CCH\)](#). Il s'agit d'établissements conventionnés à l'aide personnalisée au logement (APL) et dédiés au logement collectif à titre de résidence principale pour les personnes âgées, personnes handicapées, jeunes travailleurs, étudiants, travailleurs migrants ou personnes défavorisées ;

- les établissements visés au b du 5° et aux 8° et 10° du I de l'[article L. 312-1 du CASF](#). Il s'agit notamment des centres d'accueil et des centres d'hébergement d'urgence de demandeurs d'asile et des foyers de jeunes travailleurs.

235

Les activités des établissements d'hébergement cités au **IV-A § 230** gérés par une collectivité publique sont placées hors du champ d'application de la TVA lorsqu'elles remplissent les conditions prévues à l'[article 256 B du CGI \(BOI-TVA-CHAMP-10-20-10-10 au II-C-1 § 130\)](#).

Lorsqu'ils sont gérés par des organismes sans but lucratif, ces établissements bénéficient de l'exonération prévue au b du 1° du 7 de l'[article 261 du CGI](#) en faveur des œuvres sociales et philanthropiques s'ils remplissent les conditions fixées par ce texte ([BOI-TVA-CHAMP-30-10-30-10](#)).

B. Les opérations concernées

240

Aux termes du C de l'[article 278-0 bis du CGI](#), le taux réduit de TVA de 5,5 % s'applique à la fourniture de logement et de nourriture dans les établissements ainsi concernés. Toutefois, il est rappelé que l'hébergement n'est soumis à la TVA que si l'exploitant remplit les conditions prévues au b du 4° de l'[article 261 D du CGI \(BOI-TVA-CHAMP-10-10-50-20 au I-B § 30 et suiv.\)](#). Sont également soumises au même taux réduit de TVA les prestations liées à l'état de dépendance des personnes âgées (cf. [II-B-2 § 120](#)) ou aux besoins d'aide des personnes handicapées (cf. [III-B § 190](#)).

V. Prestations fournies par les résidences avec services

250

Les résidences avec services offrent à leurs occupants, en plus du logement, des services supplémentaires qui comprennent notamment la restauration ([BOI-TVA-CHAMP-10-10-50-70 au XVII § 230 et suiv.](#)).

Les services fournis dans ces résidences (soins, blanchissage, services de coiffure ou de beauté, droit d'usage d'installations sportives, exploitation de bars, buvettes, etc.) et, le cas échéant, les ventes de biens, doivent être soumis au taux qui leur est propre.

VI. Prestations rendues dans les résidences hôtelières à vocation sociale (RHVS)

A. Établissements concernés

260

Les dispositions du C de l'[article 278-0 bis du CGI](#) concernent les résidences hôtelières à vocation sociale prévues au troisième alinéa de l'[article L. 631-11 du CCH](#).

Les résidences hôtelières à vocation sociale mentionnées à l'article L. 631-11 du CCH sont des établissements agréés dans les conditions définies de l'[article R. 631-8-1 du CCH](#) à l'[article R. 631-26-1 du CCH](#) par le représentant de l'État dans le département d'implantation.

Parmi ces résidences, sont éligibles au taux réduit de 5,5 % de la TVA les résidences mentionnées au troisième alinéa de l'article L. 631-11 du CCH, également dénommées résidences d'intérêt général, qui s'engagent à réserver plus de 80 % des logements de la résidence :

- à des personnes désignées par le représentant de l'État dans le département ;

- ou à des personnes ou familles éprouvant des difficultés particulières, en raison de l'inadaptation de leurs ressources ou de leurs conditions d'existence ([CCH, art. L. 301-1, II](#)) ;

- ou à des personnes sans abri ou en détresse ([CASF, art. L. 345-2](#)) ;

- ou à des demandeurs d'asile ([code d'entrée et de séjour des demandeurs d'asile, art. L. 744-3](#)).

B. Opérations concernées

270

Aux termes du C de l'[article 278-0 bis du CGI](#), le taux réduit de TVA de 5,5 % s'applique aux prestations d'hébergement et d'accompagnement social rendues à toutes les personnes hébergées dans les résidences hôtelières à vocation sociale d'intérêt général, quelle que soit la qualité du prestataire, dans les conditions précisées dans l'agrément.