RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IF-TH-10-40-10-20201222
Date de publication : 22/12/2020

IF - TH - Champ d'application - Locaux exonérés de plein droit

Positionnement du document dans le plan :

IF - Impôts fonciers
Taxe d'habitation
Titre 1 : Champ d'application et territorialité
Chapitre 4 : Locaux exonérés
Section 1 : Locaux exonérés de plein droit

Sommaire :

I. Locaux assujettis à la cotisation foncière des entreprises
A. Première condition : locaux assujettis à la cotisation foncière des entreprises
B. Deuxième condition : locaux ne faisant pas partie intégrante de l'habitation personnelle
II. Bâtiments servant aux exploitations rurales
III. Locaux destinés au logement des élèves dans les écoles et pensionnats
IV. Bureaux des fonctionnaires publics
A. Conditions relatives aux locaux
B. Conditions tenant à la qualité de l'occupant
V. Locaux affectés au logement des étudiants dans les résidences universitaires
A. Champ d'application de l'exonération
1. Conditions tenant à la nature des locaux
a. Locaux situés dans des résidences universitaires
b. Locaux affectés au logement des étudiants
2. Conditions tenant à la gestion des locaux
a. Gestion des locaux par les CROUS
b. Gestion des locaux par des organismes autres que les CROUS
1° Tarifs pratiqués
2° Étudiants occupant la résidence
3° Conditions d'admission
4° La résidence ne doit pas être réservée à une catégorie particulière d'étudiants
5° Occupation du logement conformément au règlement intérieur de la résidence
B. Modalités de mise en œuvre
1. Obligations déclaratives
2. Portée et remise en cause de l'exonération

1

Aux termes du II de l'article 1407 du code général des impôts (CGI), ne sont pas imposables à la taxe d'habitation :

- les locaux passibles de la cotisation foncière des entreprises (CFE) lorsqu'ils ne font pas partie de l'habitation personnelle des contribuables ;

- les bâtiments servant aux exploitations rurales ;

- les locaux destinés au logement des élèves dans les écoles et pensionnats ;

- les bureaux des fonctionnaires publics ;

- les locaux affectés aux logements des étudiants dans les résidences universitaires lorsque la gestion de ces locaux est assurée par un centre régional des œuvres universitaires et scolaires ou par un organisme en subordonnant la disposition à des conditions financières et d'occupation analogues.

I. Locaux assujettis à la cotisation foncière des entreprises

10

L'exonération prévue au 1° du II de l'article 1407 du CGI est subordonnée à deux conditions qui doivent être remplies simultanément :

- les locaux visés doivent être assujettis à la CFE ;

- ils ne doivent pas faire partie intégrante de l'habitation personnelle du contribuable.

S'agissant de la définition des locaux d'habitation, il convient de se reporter au BOI-IF-TH-10-10-10.

A. Première condition : locaux assujettis à la cotisation foncière des entreprises

20

Sont hors du champ d'application de la taxe d'habitation (dans la mesure où la seconde condition est remplie (**I-B § 40 et suivants**) tous les locaux occupés par des redevables de la CFE et pris en compte dans les bases de cette dernière.

Sont ainsi visés :

- les locaux industriels ou professionnels proprement dits (usines, ateliers, entrepôts, boutiques, etc.) ;

- les locaux que les entreprises utilisent à des fins sociales en faveur du personnel (cantines, infirmeries, douches, vestiaires, locaux affectés à la formation professionnelle, etc.). Toutefois, lorsque ces locaux sont mis à la disposition privative d'une autre personne au sens du 2° du I de l'article 1407 du CGI, ayant une personnalité juridique distincte (comité d'entreprise, association, mutuelle, etc.), et qui ne sont pas retenus pour l'établissement de la CFE, ils sont imposables à la taxe d'habitation au nom de cette personne ;

- les locaux administratifs que les entreprises imposées à la CFE affectent aux services de direction, de gestion, de secrétariat et aux réunions du conseil d'administration.

30

En revanche, l'exonération du 1° du II de l'article 1407 du CGI ne s'applique pas aux locaux occupés par des personnes exerçant une activité :

- n'entrant pas dans le champ d'application de la CFE ;

- ou qui en est expressément exonérée (ex. : entreprise de presse).

> *Ainsi, est imposable à la taxe d'habitation un local meublé anciennement à usage de bureau, dès lors qu'il n'est pas, pour la même année, passible de la taxe professionnelle (CE, décision du 27 mai 1988, n° 75587).*

En pratique, compte tenu des modalités d'application du 2° du I de l'article 1407 du CGI, seuls sont imposables à la taxe d'habitation les locaux non imposés à la CFE et affectés à l'usage administratif des collectivités privées (BOI-IF-TH-10-10-20).

B. Deuxième condition : locaux ne faisant pas partie intégrante de l'habitation personnelle

40

L'exonération de la taxe d'habitation n'est applicable que si les locaux imposés à la CFE ne font pas partie intégrante de l'habitation personnelle du contribuable. Il en est ainsi lorsque les locaux en cause sont distincts et possèdent, par exemple, une entrée séparée.

50

Dans le cas contraire, la taxe d'habitation est exigible, même si le local professionnel supporte, par ailleurs, la CFE. Il y a donc, dans ce cas, une superposition légale des deux impôts (BOI-IF-TH-10-10-10).

Il n'en serait autrement que si l'aménagement spécial du local avait pour effet, nonobstant la situation de celui-ci dans l'habitation personnelle du contribuable, de le rendre totalement impropre à un usage normal de l'habitation (BOI-IF-TH-10-10-10).

II. Bâtiments servant aux exploitations rurales

60

Les bâtiments servant aux exploitations rurales bénéficient, en vertu du 2° du II de l'article 1407 du CGI, d'une exonération de taxe d'habitation dont le champ d'application est identique à celui de l'exonération prévue, pour ces mêmes bâtiments, en matière de taxe foncière sur les propriétés bâties par le 6° de l'article 1382 du CGI (BOI-IF-TFB-10-50-20).

Sont notamment visés les locaux tels que granges, écuries, greniers, caves, celliers, pressoirs, ainsi que ceux qui sont destinés, soit à loger les bestiaux des fermes et métairies, ainsi que les gardiens de ces bestiaux, soit à serrer les récoltes.

70

> *La circonstance que ces locaux seraient utilisés accessoirement par le personnel d'exploitation à des fins privées (prises des repas, par exemple) n'est pas de nature à faire obstacle à l'exonération, à la condition, toutefois, qu'ils ne puissent être regardés comme des chambres meublées affectées privativement au logement des employés et ouvriers agricoles et passibles, par suite, dans ce cas,*

de la taxe d'habitation au nom de chacun des occupants (CE, décision du 27 mars 1939).

80

Un bâtiment destiné au logement des ouvriers, recrutés chaque année pour les vendanges, ne saurait être regardé comme servant à une exploitation rurale et par suite doit être imposé à la taxe d'habitation au nom de la société (CE, décision du 7 janvier 1985, n° 39459).

90

Le logement des agriculteurs et de leurs employés est imposable à la taxe d'habitation (sauf pour le cas particulier du logement du gardien de bestiaux).

III. Locaux destinés au logement des élèves dans les écoles et pensionnats

100

L'exonération prévue par le 3° du II de l'article 1407 du CGI ne vise expressément que les locaux affectés au logement des élèves, tels que les dortoirs, réfectoires et installations sanitaires, dans les écoles et pensionnats.

À cet égard :

- des locaux destinés au logement des élèves d'un institut médico-professionnel et d'un centre d'éducation motrice en milieu ordinaire, qui sont utilisés de façon telle que les intéressés ne peuvent être regardés comme ayant l'usage privatif de leur appartement, ne sont pas imposables à la taxe d'habitation, alors même que ces locaux ne sont pas situés dans l'enceinte de ces établissements (CAA Nantes, décision du 8 décembre 1993, n° 92NT00414 et n° 92NT00415, plén., Association Départementale de Sauvegarde de l'Enfance et de l'Adolescence de la Manche).

- des appartements pris en location par une association assurant la gestion d'une institution d'éducation spécialisée chargée de favoriser l'insertion sociale et professionnelle de handicapés mentaux âgés de 14 à 18 ans afin d'y loger certains de ses élèves faute de disposer, à cette fin, de locaux suffisants à son siège, doivent être regardés comme des « locaux destinés au logement des élèves dans les écoles et les pensionnats » (CE, décision du 29 octobre 1997, n° 129846, Association « La Providence »).

- une association qui héberge des mineurs et jeunes majeurs scolarisés à titre principal dans des établissements sans lien avec elle mais qui leur assure un complément d'éducation est en droit de bénéficier de l'exonération de taxe d'habitation prévue par le 3° du II de l'article 1407 du CGI (CE, décision du 8 septembre 1999, n° 190039, Association Fernand Prévost).

110

Il y a lieu, toutefois, d'admettre que les locaux affectés à l'instruction des élèves (salles de classe, études, etc.) peuvent être exclus des bases de la taxe d'habitation.

Il en est ainsi,

d'un centre de formation professionnelle des avocats, établissement d'enseignement supérieur, chargé de la préparation du certificat d'aptitude à la profession d'avocat pour les locaux exclusivement affectés à cette préparation (CAA Marseille, 10 février 1998, n° 96-788, CFPA du ressort de la cour d'appel d'Aix-en-Provence).

120

L'exonération est également accordée aux immeubles appartenant aux collectivités locales et aux caisses des écoles, qui sont affectés au logement des enfants des colonies de vacances.

130

En outre, bien que les locaux des colonies de vacances gérées par des organismes sans but lucratif soient, en principe, passibles de la taxe d'habitation, la même mesure de faveur a été étendue :

- aux locaux servant aux colonies de vacances des œuvres sociales des comités d'entreprise ou d'établissement ;

- Il en est ainsi qu'aux locaux d'un patronage utilisés pour une colonie de vacances lorsque, notamment, les moniteurs de la colonie y dispensent un complément d'éducation aux enfants (CE, décision du 29 mai 1959, Patronage Notre-Dame du Vieux Condé).

140

En revanche, l'exonération prévue par le 3° du II de l'article 1407 du CGI en faveur des locaux destinés au logement des élèves dans les écoles et pensionnats ne s'étend pas aux pièces ou chambres meublées qui, distinctes des dortoirs collectifs, seraient éventuellement mises à la disposition privative de certains membres du personnel chargé de l'éducation ou de la surveillance des élèves (surveillant d'internat, surveillant général, aumônier etc.). Ceux-ci sont personnellement imposables, le cas échéant, à raison de tels locaux (CE, 20 décembre 1937).

150

En ce qui concerne les locaux affectés au logement des étudiants dans les résidences universitaires, il convient de se référer au V § 200 et suivants.

IV. Bureaux des fonctionnaires publics

160

Les bureaux des fonctionnaires publics sont exonérés de taxe d'habitation conformément aux dispositions du 4° du II de l'article 1407 du CGI.

A. Conditions relatives aux locaux

170

Pour être exonérés, les bureaux doivent être distincts de l'habitation personnelle des intéressés.

Il en est ainsi, par exemple :

- du bureau d'un fonctionnaire des finances distinct de son habitation personnelle ;

- d'un bureau de fonctionnaire n'ayant aucune communication intérieure avec les locaux destinés à son habitation personnelle.

En revanche, les bureaux des fonctionnaires publics sont imposables dans les conditions de droit commun, lorsqu'ils font partie intégrante de l'habitation personnelle des intéressés. Tel est le cas, par exemple, d'un cabinet de travail installé par un fonctionnaire dans une pièce de son appartement, même si cette pièce est à usage exclusif de bureau.

B. Conditions tenant à la qualité de l'occupant

180

Pour être exonérés, les bureaux doivent être occupés pour l'exercice de leurs fonctions par des fonctionnaires publics.

Il s'agit des agents de l'État, des collectivités locales (régions, départements, communes) et de leurs établissements publics régis par les dispositions du statut général des fonctionnaires de l'État et des collectivités territoriales (loi n° 83-634 du 13 juillet 1983 portant droits et obligations des fonctionnaires (loi dite Le Pors).

> *Toutefois, il a été jugé que sont exemptés de la taxe d'habitation les locaux meublés occupés par les agents des services publics administratifs, que ces agents aient ou non la qualité de fonctionnaires titulaires (CE, décision du 23 février 2001, ass. n° 204425, COB).*

Remarque : Il est précisé qu'il peut également s'agir d'agents des établissements publics territoriaux : les établissements publics fonciers mentionnés aux articles L. 324-1 et suivants du code de l'urbanisme, l'office foncier de Corse, l'établissement public d'aménagement en Guyane et à Mayotte, les agences pour la mise en valeur des espaces urbains de la zone dite des cinquante pas géométriques en Guadeloupe et en Martinique.

190

En revanche, ne peuvent être assimilés à des bureaux de fonctionnaires publics et sont par suite imposables à la taxe d'habitation, les locaux occupés par les établissements publics autres que ceux visés au **IV-B § 180** ainsi que ceux exonérés au titre du 1° du II de l'article 1408 du CGI (établissements publics scientifiques, d'enseignement et d'assistance, I § 10 et suivants du BOI-IF-TH-10-50-10).

Sont ainsi imposables :

- les locaux des chambres de commerce et d'industrie, de métiers, d'agriculture ;

> *(CE, décision du 21 juin 1996, n° 157433, Chambre de commerce et d'industrie de Gray-Vesoul)*

- les locaux des offices d' H.L.M. et des offices publics d'aménagement et de construction (O.P.A.C.), à l'exclusion des bureaux réservés au sein de ces offices aux comptables publics et utilisés pour les seules activités relevant de leur mission.

Remarque : La valeur locative de ces bureaux doit donc être exclue de la base d'imposition à la taxe d'habitation de ces offices. Si elle n'a pas fait l'objet d'une évaluation distincte, elle pourra être déterminée en fonction de la superficie réelle des bureaux exonérés par rapport à la superficie totale des locaux).

Ainsi, sont soumis à la taxe d'habitation en vertu du I du 3 de l'article 1407 du CGI :

Les locaux meublés qui constituent le siège social de l'office public de HLM et qui ne sont pas librement accessibles au public (CAA Lyon, décision du 25 mars 1998, n° 95LY02150, Office public d'HLM du département de la Loire).

- les organismes privés chargés d'une mission de service public. Ainsi, l'ordre des avocats est passible de la taxe d'habitation à raison des locaux qui sont mis à sa disposition dans les palais de justice pour l'accomplissement de missions de service public qui lui sont confiées (CE, décisions du 7 février 1975, n° 88611 et du 6 février 1981, n° 9217). Cette jurisprudence s'applique, bien entendu, à tous les locaux meublés occupés par les divers ordres professionnels ;

- les organismes dotés de la personnalité morale qui, bien que concourant à l'exploitation d'un service public, demeurent des organismes privés. Exemple : locaux utilisés par les caisses de Sécurité sociale (CE, décision du 29 avril 1944) (BOI-IF-TH-10-50-10).

Une association qui gère un établissement de rééducation et de réadaptation fonctionnelle ne peut invoquer la circonstance que les locaux qu'elle met à la disposition du personnel médical sont affectés au service public hospitalier (CAA Marseille, décision du 25 avril 2000, n° 97-11546, Association du Centre Médical Docteur Bouffard-Vercelli).

V. Locaux affectés au logement des étudiants dans les résidences universitaires

200

Le 5° du II de l'article 1407 du CGI, exonère de taxe d'habitation les résidences universitaires gérées par les centres régionaux des œuvres universitaires et scolaires (CROUS) et par les organismes qui subordonnent l'accès des logements à des conditions financières et d'occupation analogues à celles des CROUS.

A. Champ d'application de l'exonération

1. Conditions tenant à la nature des locaux

210

L'exonération ne vise que les locaux affectés au logement des étudiants dans les résidences universitaires.

a. Locaux situés dans des résidences universitaires

220

Est considérée comme une résidence universitaire, toute résidence occupée uniquement par des étudiants, située dans le périmètre géographique de l'université, quel qu'en soit le propriétaire. La résidence ne doit pas être obligatoirement implantée sur un campus universitaire mais peut, par exemple, être située en ville tout en ayant un lien direct avec l'institution universitaire.

En revanche, sont exclus de l'exonération les logements sociaux dits « du secteur diffus », quand bien même ces locaux remplissent les conditions de gestion posées par le 5° du II de l'article 1407 du CGI.

b. Locaux affectés au logement des étudiants

230

Seuls sont exonérés les logements occupés par les étudiants : chambres, studios, appartements.

Les locaux communs et le cas échéant les locaux administratifs de ces résidences demeurent donc imposables. Toutefois, la gestion de la résidence étant assurée par un CROUS, les locaux communs et administratifs dont il a la disposition sont exonérés de taxe d'habitation dès lors que les CROUS bénéficient de l'exonération prévue au 1° du II de l'article 1408 du CGI en faveur des établissements publics d'enseignement ou d'assistance (BOI-IF-TH-10-50-10).

2. Conditions tenant à la gestion des locaux

240

La gestion de la résidence doit être assurée par un CROUS ou par un organisme qui subordonne la disposition des logements à des conditions financières et d'occupation analogues à celles du CROUS.

a. Gestion des locaux par les CROUS

250

Les logements des étudiants situés dans les résidences universitaires gérées par un CROUS sont exonérés : l'exonération est acquise dès lors que le CROUS en assure intégralement la gestion, qu'il soit ou non propriétaire de la résidence.

b. Gestion des locaux par des organismes autres que les CROUS

260

Sont notamment concernées par ce dispositif des associations gérant des résidences étudiantes.

Pour l'octroi de l'exonération, les locaux gérés par ces organismes doivent être mis à la disposition des étudiants dans des conditions financières et d'occupation analogues à celles des CROUS. Conformément à l'article 322 ter de l'annexe III au CGI, cette condition doit être considérée comme satisfaite lorsque les conditions suivantes sont cumulativement remplies.

1° Tarifs pratiqués

270

Les tarifs de location avant imputation de l'allocation de logement sociale ou de l'aide personnalisée au logement prévues à l'article L. 821-1 du code de la construction et de l'habitation ne doivent pas excéder de 10 % ceux pratiqués par les CROUS.

2° Étudiants occupant la résidence

280

La résidence ne doit être occupée que par des étudiants inscrits dans l'un des établissements d'enseignement suivants agréés au régime de sécurité sociale des étudiants : établissements d'enseignement supérieur, écoles techniques supérieures, grandes écoles et classes du second degré préparatoires à ces écoles.

3° Conditions d'admission

290

L'admission dans la résidence doit concerner en priorité les étudiants bénéficiaires d'une bourse d'enseignement supérieur sur critères sociaux attribuée dans les conditions prévues chaque année par circulaire du ministre chargé de l'enseignement supérieur en application de l'article D. 821-1 du code de l'éducation.

4° La résidence ne doit pas être réservée à une catégorie particulière d'étudiants

300

La résidence doit être ouverte à tous les étudiants quel que soit l'établissement mentionné au 2° de l' article 322 ter de l'annexe III au CGI dans lequel ils poursuivent leurs études. Ainsi, les locaux d'une résidence réservée aux étudiants d'une école spécifique ne peuvent bénéficier du dispositif.

5° Occupation du logement conformément au règlement intérieur de la résidence

310

Pour l'appréciation de cette condition, il convient, à titre de règle pratique, de vérifier que :

- le droit d'occupation est personnel, incessible et limité à la seule année universitaire en cours ; ce droit doit être réexaminé chaque année ;

- les visites sont réglementées pour les personnes extérieures à la résidence ;

- les personnels de l'organisme gestionnaire se réservent le droit d'intervenir dans les logements ;

- le non-respect des dispositions du règlement intérieur fait l'objet d'une procédure disciplinaire.

Le respect de ces conditions doit s'apprécier au niveau de la résidence prise dans son ensemble.

Deux cas doivent alors être distingués :

- si la gestion de la résidence répond aux conditions posées par la loi et précisées par décret, l'exonération est applicable ;

- si la gestion ne satisfait pas à ces conditions (accueil par exemple de personnes autres qu'étudiantes), les logements ne peuvent être exonérés (y compris ceux qui pourraient être occupés par des étudiants).

B. Modalités de mise en œuvre

1. Obligations déclaratives

320

Cette obligation concerne les organismes gestionnaires autres que les CROUS.

Conformément aux dispositions de l'article 322 ter de l'annexe III au CGI et de l'article 322 quater de l'annexe III au CGI, ces organismes doivent, avant le 1er mars de la première année au titre de

laquelle l'exonération est applicable, adresser aux services des impôts du lieu de situation de la résidence, un imprimé conforme au modèle établi par l'administration (imprimé demande d'exonération des résidences affectées aux logements d'étudiants n° 1201-GD-SD (CERFA n° 12154) et notice n° 1201-GN-SD (CERFA n° 50940), disponibles en ligne sur le site www.impots.gouv.fr) permettant de justifier que les logements sont mis à la disposition des étudiants dans des conditions financières et d'occupation analogues à celles retenues par les CROUS.

Cette déclaration doit, conformément à l'article 322 ter de l'annexe III au CGI être accompagnée des justificatifs suivants : tarifs de location pratiqués, critères d'attribution des logements, règlement intérieur de la résidence, contrat(s)-type de location ou d'hébergement, ou tout autre document édité par l'organisme.

En cas de modification apportée aux modalités financières et d'occupation des logements par les étudiants, l'organisme doit produire cet imprimé, accompagné des nouvelles pièces justificatives, avant le 1er mars de l'année suivant ce changement.

La souscription de la déclaration entraîne l'octroi de l'exonération, sous réserve du respect des conditions.

2. Portée et remise en cause de l'exonération

330

L'exonération porte sur la totalité des logements gérés par l'organisme et occupés par les étudiants.

Lorsque l'organisme ne remplit plus les conditions relatives à la nature ou à la gestion des locaux, l'exonération cesse d'être applicable à compter du 1er janvier de l'année qui suit celle au cours de laquelle sont intervenues les modifications. Dès lors, l'attention est appelée sur la nécessité de s'assurer périodiquement que les conditions financières et d'accueil des étudiants initialement déclarées par les organismes sont toujours en vigueur.

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 02/08/2025