RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IF-TH-10-20-20-20201222
Date de publication : 22/12/2020

IF - TH - Champ d'application - Personnes imposables - Cas particuliers

Positionnement du document dans le plan :

IF - Impôts fonciers
Taxe d'habitation
Titre 1 : Champ d'application et territorialité
Chapitre 2 : Personnes imposables
Section 2 : Cas particuliers

Sommaire :

I. Locaux loués en meublé
A. Situation du loueur en meublé
1. La location porte sur des locaux meublés qui ne constituent pas l'habitation personnelle du loueur
2. La location porte sur des locaux meublés qui constituent l'habitation personnelle du loueur
B. Situation du locataire en meublé
II. Contribuables décédés
A. Imposition établie l'année du décès
B. Impositions établies au titre des années postérieures au décès
III. Pluralité d'occupants dans une même habitation
A. Logements occupés indivisément
1. Règles générales
2. Cas particuliers
a. Étudiants logés chez des particuliers
b. Indivision
c. Sociétés de pluri-propriété
B. Locaux comprenant plusieurs appartements distincts
C. Maisons collectives comportant des pièces à usage privatif et à usage commun
1. Établissements d'assistance
2. Établissements religieux
3. Foyers de travailleurs
4. Maisons de retraite
a. Maisons de retraite gérées dans un but lucratif
b. Maisons de retraite gérées sans but lucratif
1° Maisons de retraite gérées par des établissements publics d'assistance
a° Locaux communs (réfectoire, salles de réunion)
b° Locaux d'hébergement
2° Maisons de retraite gérées sans but lucratif par des organismes autres que des établissements publics d'assistance

Actualité liée : 22/12/2020 : RSA - IF - PAT - CF - CTX - Dégrèvements de taxe d'habitation sur la résidence principale et en faveur des établissements d'hébergement des personnes âgées dépendantes sans but lucratif (loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018, art. 5, 6 et 7, loi n°2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019, art. 15 et loi n°2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020, art. 16 et 19) - Dispositif de lissage des ressauts d'imposition consécutifs à la perte d'exonérations de fiscalité directe locale (loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016, art 75) - Modulation de l'abattement facultatif à la base en faveur des personnes handicapées (loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016, art. 94)

1

L'article 1407 du code général des impôts (CGI) prévoit que la taxe d'habitation est établie au nom des personnes qui ont, à quelque titre que ce soit, la disposition ou la jouissance de locaux imposables.

Cette notion de disposition nécessite des précisions complémentaires dans certaines situations.

I. Locaux loués en meublé

10

La situation des locaux loués en meublé, au regard de la taxe d'habitation, doit être examinée du double point de vue du loueur en meublé et du locataire en meublé.

A. Situation du loueur en meublé

20

Le régime des locaux loués meublés au regard de la taxe d'habitation diffère selon qu'ils constituent ou non l'habitation personnelle du loueur.

Il est rappelé, à cet égard, que l'habitation personnelle s'entend de tout local occupé par le contribuable ou dont celui-ci se réserve l'usage comme habitation principale ou secondaire.

1. La location porte sur des locaux meublés qui ne constituent pas l'habitation personnelle du loueur

30

Tel est le cas notamment des locaux spécialement aménagés pour la location tels que les chambres mises à la disposition des clients dans les hôtels.

Remarque : Il est rappelé que les locaux situés dans l'hôtel et destinés à l'usage privatif de l'exploitant sont imposables à la taxe d'habitation à son nom.

Ces locaux ne sont pas imposables à la taxe d'habitation mais ils sont, en principe, imposables à la cotisation foncière des entreprises.

2. La location porte sur des locaux meublés qui constituent l'habitation personnelle du loueur

40

Les pièces faisant partie intégrante de l'habitation du loueur et louées en meublé de manière saisonnière sont soumises à la taxe d'habitation.

- Un appartement loué en meublé durant quelques mois seulement et dont le contribuable conserve la disposition pendant le reste de l'année est soumis à la taxe d'habitation (CE, décision du 28 février 1938).

- Il résulte des dispositions de l'article 1408 du CGI et de l'article 1415 du CGI qu'est redevable de la taxe d'habitation le propriétaire d'un local imposable qui peut être regardé, au 1er janvier de l'année d'imposition, comme entendant s'en réserver la disposition ou la jouissance une partie de l'année même si à cette date le bien est loué de façon saisonnière.

Ainsi, un propriétaire qui a loué un logement meublé plusieurs mois pendant l'année, au titre de laquelle l'imposition est due, par un bail excluant la tacite reconduction et prenant fin en juin de cette même année, est redevable de la taxe d'habitation au titre de cette année ; dès lors qu'au 1er janvier il n'avait donné aucun mandat à une agence pour mettre l'appartement en location à l'issue du bail, il doit donc être regardé comme s'en réservant la disposition en dehors des périodes de location saisonnière (CE, décision du 30 novembre 2007, n° 291252).

- Les locaux meublés sont dans ce cas à usage mixte : ils sont en effet affectés à la fois à un usage personnel et à une activité commerciale. Ils sont donc imposables à la taxe d'habitation alors même qu'ils sont passibles de la cotisation foncière des entreprises (voir en ce sens, CE, décision du 20 février 1991, n° 72338).

50

Toutefois, certaines personnes qui louent en meublé tout ou partie de leur habitation personnelle bénéficient, en principe, de l'exonération de cotisation foncière des entreprises prévue aux 2° et 3° de l'article 1459 du CGI (BOI-IF-CFE-10-30-10-50 et BOI-IF-CFE-10-30-30-50).

Ces locaux sont donc soumis en principe à la seule taxe d'habitation.

Cependant, les exonérations de cotisation foncière des entreprises prévues au 3° de l'article 1459 du CGI peuvent être supprimées par délibération des communes et des établissements publics de coopération intercommunale à fiscalité propre. Dans cette hypothèse, ces locaux sont assujettis à la fois à la taxe d'habitation et à la cotisation foncière des entreprises.

Remarque : Lorsqu'ils ne constituent pas l'habitation personnelle du loueur, les meublés de tourisme ne sont pas imposables à la taxe d'habitation, mais ils sont assujettis à la cotisation foncière des entreprises puisque l'exonération du 3° de l'article 1459 du CGI ne leur est pas applicable.

B. Situation du locataire en meublé

60

Les règles générales d'imposition exposées au BOI-IF-TH-10-20-10 s'appliquent normalement aux locataires et sous-locataires en meublé occupant d'une manière permanente et exclusive une chambre d'hôtel ou un logement meublé qui reste à leur disposition, même pendant leurs absences.

Ainsi, un contribuable qui dispose de manière permanente d'un appartement meublé dans un hôtel est passible de la taxe d'habitation à raison de la valeur locative dudit appartement (CE, décision du 4 décembre 1968, n° 74584).

À cet égard, le fait que le propriétaire soit imposé à la taxe professionnelle à raison du local loué en meublé ne dispense pas le locataire d'acquitter la taxe d'habitation qui est légalement à sa charge (CE, décision du 20 avril 1984, n° 42673).

70

Mais, lorsque l'occupation n'est que temporaire (client de passage dans un hôtel meublé) ou en cas de séjours limités, aucune imposition ne saurait être établie. Ainsi, une personne qui occupe chaque année, dans un hôtel, un appartement loué au mois qui ne lui est pas spécialement affecté, n'est pas imposable à la taxe d'habitation à raison de ce local (CE, décision du 14 avril 1870) même si l'occupation a lieu précisément au début de l'année.

Il en est de même lorsque la location en meublé est conclue pour la durée de la « saison » et pour plusieurs années.

II. Contribuables décédés

A. Imposition établie l'année du décès

80

Compte tenu du principe de l'annualité posé par l'article 1415 du CGI, le contribuable décédé demeure imposable à la taxe d'habitation au titre de l'année entière du décès.

B. Impositions établies au titre des années postérieures au décès

90

La taxe d'habitation est établie au nom du ou des héritiers lorsque ceux-ci conservent la disposition des locaux meublés.

Le Conseil d'État admet toutefois que l'imposition puisse continuer à être établie au nom du défunt. Il a jugé à de nombreuses reprises que, lorsque l'habitation d'un contribuable décédé est restée garnie de meubles et à la disposition de l'un des héritiers, celui-ci n'est pas fondé à demander la décharge de l'imposition établie au nom du défunt, cette imposition lui incombant personnellement (CE, décision du 9 avril 1943 ; CE, décision du 3 décembre 1962 ; CE, décision du 11 mars 1966, n° 67817).

100

Le fait que l'héritier - imposé par ailleurs au titre de son logement personnel - n'aurait pas effectivement occupé le local meublé du défunt, reste sans influence sur la régularité de l'imposition (CE, décision du 7 janvier 1976, n° 99642).

105

Lorsque la taxe d'habitation a été établie, en raison de l'inoccupation des locaux au titre desquels elle est due, au nom d'une indivision successorale, l'obligation de payer incombant à chaque indivisaire ne saurait excéder ses droits dans

l'indivision, dès lors qu'en application des dispositions de l'article 815-17 du du code civil et de l'article 1202 du code civil précitées, la solidarité ne s'attache pas de plein droit à la qualité d'indivisaire et ne se présume pas (CE, décision du 30 septembre 2019, n° 419384, ECLI:FR:CECHR:2019:419384.20190930).

III. Pluralité d'occupants dans une même habitation

110

En règle générale, la taxe d'habitation est due pour chaque habitation meublée destinée à une utilisation distincte. Elle doit donc être établie au nom de la personne qui l'occupe ou qui en a la disposition à titre de propriétaire, de locataire, ou en tant que titulaire d'un droit, voire d'une simple autorisation d'occupation.

120

En revanche, lorsque la propriété ou l'occupation est indivise, l'administration peut, selon les circonstances, établir l'imposition au nom de l'un ou de plusieurs ou encore de l'ensemble des propriétaires ou occupants indivis.

A. Logements occupés indivisément

1. Règles générales

130

- Les locaux faisant l'objet d'une occupation indivise ne peuvent donner lieu qu'à une seule imposition à la taxe d'habitation ; une division de cote entre chacun des occupants est exclue. Par suite, la taxe d'habitation doit être établie au nom de l'occupant en titre (propriétaire, locataire, etc.) à l'exclusion par conséquent, des personnes avec lesquelles il partage son logement (CE, décision du 31 janvier 1944).

RM Tavernier n° 30550, JO AN du 21 novembre 1983, p. 5010.

- Un appartement, loué par M. X... et occupé par lui-même et M. Y... au 1er janvier de l'année d'imposition, a fait l'objet d'une unique évaluation de valeur locative et n'est pas composé de plusieurs unités d'habitation destinées à des utilisations distinctes. La cotisation de taxe d'habitation afférente à cet appartement a été régulièrement établie sous une cote unique et non sous deux cotes distinctes au nom de chacun des occupants pour sa part (CAA Paris, décision du 11 avril 2000, n° 98PA-01016).

- Il y a ainsi lieu d'imposer à la taxe d'habitation pour la totalité de l'habitation, une personne qui occupe indivisément avec un de ses enfants un appartement loué à son nom seul, sans qu'il y ait lieu de tenir compte d'une déclaration de sous-location ne correspondant pas à une division effective des lieux (CE, décision du 14 décembre 1906).

- De même, les membres d'une famille qui occupent, chacun à titre exclusif, une ou plusieurs pièces d'un appartement loué par l'un d'eux, le surplus étant à usage commun, ne sauraient être regardés comme disposant chacun d'un logement distinct. L'imposition à la taxe d'habitation doit donc être, dans ce cas, unique et être établie au nom du locataire de l'appartement du propriétaire ou de l'occupant principal (CE, décision du 31 janvier 1944).

- En revanche, un contribuable qui dispose dans un logement appartenant à son ex-femme d'un bureau et d'une pièce d'habitation, le reste de l'appartement ayant été mis par celle-ci à la disposition de tiers, doit être considéré comme ayant la disposition partielle d'un logement et à ce titre, assujetti à la taxe d'habitation à raison des deux pièces susvisées et d'une quote-part des parties communes (CE, décision du 16 avril 1982, n° 18982).

En ce qui concerne l'imposition des époux et des personnes liées par un pacte civile de solidarité, il convient de se reporter au I-A 3 § 40 du BOI-IF-TH-10-20-10.

140

Il y a en revanche lieu d'imposer un logement au nom de l'un quelconque des occupants, même si celui-ci n'est pas l'occupant en titre, lorsqu'il existe des circonstances particulières :

- Ainsi, dans le cas d'un appartement occupé en commun par une mère et son fils, l'imposition est valablement établie au nom de la mère, dès lors que le fils, à qui le bail aurait été transféré, n'est pas imposé et n'a pas demandé son inscription au rôle (CE, décision du 8 mars 1946).

- Le Conseil d'État a aussi jugé, dans un cas où l'appartement était occupé en commun par les membres d'une famille dont le père, propriétaire, se disait « chômeur non assisté », que l'imposition pouvait être régulièrement établie au nom de l'un des enfants disposant de moyens d'existence suffisants (CE, décision du 10 janvier 1904 ; dans le même sens CE, décision du 27 mars 1939).

Remarque : Sont également imposables en leur nom les collectivités pour tous les locaux imposables dont elles disposent.

2. Cas particuliers

a. Étudiants logés chez des particuliers

150

- Les étudiants sont, en principe, passibles de la taxe d'habitation dans les conditions de droit commun lorsqu'ils sont logés dans un local indépendant (RM Dessein n° 61451, JO AN du 25 février 1985, p. 807).

- Lorsqu'ils occupent une chambre meublée chez une personne qui loue ou sous-loue une partie de son habitation et qui est à ce titre exonérée de la cotisation foncière des entreprises, ils ne sont pas soumis à la taxe d'habitation ; celle-ci demeure établie au nom du loueur pour l'ensemble du logement, y compris la pièce louée en meublé (RM Madrelle n° 23578, JO AN du 18 avril 1983, p. 1816).

b. Indivision

160

Lorsque la propriété ou l'occupation est indivise, l'administration peut assujettir, selon les conditions dans lesquelles les intéressés disposent de l'habitation :

- soit un seul co-indivisaire, occupant de fait :

C'est ainsi que le contribuable, propriétaire indivis avec ses frères et sœurs d'une maison qu'il a habitée seul depuis plus de trente ans et dont il a supporté seul les

impôts et charges, doit être regardé comme ayant conservé la disposition de cette habitation pendant l'année où il a séjourné dans une maison de santé et ne l'a pas occupée. Les autres indivisaires ne pouvaient, dès lors, être imposés au titre de l'année en cause pendant laquelle ils n'ont, d'ailleurs, fait que de brefs séjours dans cette maison (CE, décision du 25 juillet 1975, n° 92401 et 92402).

- soit plusieurs co-indivisaires :

Une maison à usage d'habitation, occupée par ces deux propriétaires indivis, a fait l'objet d'une unique évaluation de valeur locative et n'est pas composée de plusieurs unités d'habitation destinées à des utilisations distinctes. Les dispositions du I de l'article 1408 du CGI, dans cette situation, permettent à l'administration, mais ne lui imposent pas, de mettre la taxe à la charge de tous les occupants au 1er janvier.

Est régulièrement établie la taxe mise au nom de l'un quelconque des occupants désigné par l'administration, dès lors que celui-ci dispose ou jouit au 1er janvier du local imposable, quand bien même la taxe aurait pu légalement être mise à la charge de l'autre ou d'un autre des occupants (CAA Paris, décision du 24 octobre 2001 n° 97-3027).

- soit l'ensemble des propriétaires indivis (CE, décision du 29 mai 1914) :

Toutefois, lorsque la taxe d'habitation a été établie, en raison de l'inoccupation des locaux au titre desquels elle est due, au nom d'une indivision successorale, l'obligation de payer incombant à chaque indivisaire ne saurait excéder ses droits dans l'indivision, dès lors qu'en application des dispositions des articles 815-17 et 1202 du code civil, la solidarité ne s'attache pas de plein droit à la qualité d'indivisaire et ne se présume pas (CE, décision du 30 septembre 2019, n° 419384 et 419490, ECLI:FR:CECHR:2019:419384.20190930).

c. Sociétés de pluri-propriété

170

Ces sociétés ont pour objet de transférer à leurs membres la jouissance exclusive de locaux meublés pendant une période déterminée de l'année, généralement de durée limitée (le plus souvent une, parfois plusieurs semaines).

Le troisième alinéa du I de l'article 1408 du CGI prévoit que les sociétés d'attribution d'immeubles en jouissance à temps partagé sont redevables de la taxe d'habitation afférente aux locaux attribués en jouissance à leurs membres.

La cotisation ainsi mise à la charge de la société ne doit pas comprendre les locaux d'habitation dont les occupants ont en permanence la libre et entière disposition.

B. Locaux comprenant plusieurs appartements distincts

180

Lorsque, dans une même habitation ou maison, plusieurs personnes occupent des logements distincts susceptibles de faire l'objet d'une location séparée, il y a lieu, bien entendu, d'imposer séparément chacun des occupants à raison des locaux qu'il occupe à titre privatif. Les locaux à usage commun sont, en principe, imposés suivant le cas, au nom du propriétaire ou du locataire en titre ou de l'occupant principal (CE, décision du 26 juillet 1909).

C. Maisons collectives comportant des pièces à usage privatif et à usage commun

190

Il y a lieu de classer dans la catégorie des « maisons collectives » tous les immeubles qui sont destinés, par leur nature propre et leurs installations particulières, à l'habitation et à l'hébergement d'un certain nombre de personnes appartenant à des catégories déterminées de la population. Tel est le cas, notamment, des établissements d'assistance, des établissements religieux, des foyers de travailleurs et des maisons de retraite.

D'une manière générale, il convient de faire application aux personnes logées dans de telles conditions des principes généraux précédemment exposés et, plus spécialement, de déterminer si l'occupation des locaux qui sont personnellement affectés à ces personnes revêt, compte tenu des particularités et des sujétions propres à ce genre d'habitat, un caractère privatif et une permanence suffisamment affirmés.

On trouvera ci-après diverses solutions particulières.

En ce qui concerne les établissements d'enseignement et les résidences universitaires gérées par les centres régionaux des œuvres universitaires et scolaires (CROUS) ou par des organismes qui subordonnent l'accès des logements à des conditions financières et d'occupation analogue à celles des CROUS, il convient de se reporter au V § 200 à 330 du BOI-IF-TH-10-40-10.

1. Établissements d'assistance

200

Compte tenu des conditions dans lesquelles est réalisé l'hébergement ou l'hospitalisation (généralement en commun) dans les établissements privés d'assistance, les maisons de retraite pour personnes infirmes ou incurables et les orphelinats, la taxe d'habitation doit être établie sous une cote unique au nom de l'établissement, qui seul peut être considéré comme ayant la disposition des locaux (II-A § 90 à 230 du BOI-IF-TH-10-20-10).

Par suite, les personnes assistées ne sont pas personnellement imposables à la taxe d'habitation (CE, arrêt du 19 décembre 1904, Société civile de la forêt de Dreux).

> **Remarque :** Le cas des maisons de retraites gérées par des établissements publics d'assistance est traité au III-C-4-b-1° § 290.

La cotisation porte sur l'ensemble des locaux : locaux affectés aux personnes assistées, locaux à usage administratif, salles de réunion, etc.

210

Toutefois, s'il s'agit d'établissements publics, l'exonération de taxe d'habitation leur est acquise en vertu des dispositions du 1° du II de l'article 1408 du CGI (I-B-1-a § 200 et 210 du BOI-IF-TH-10-50-20).

2. Établissements religieux

220

Eu égard aux conditions particulières de la vie religieuse et au caractère sommaire des locaux d'habitation qui leur sont affectés, les membres de communautés et congrégations religieuses ne

sauraient être regardés comme ayant la disposition privative et personnelle des cellules qu'ils occupent. Ils ne sont donc pas imposables personnellement à la taxe d'habitation.

C'est donc la communauté ou la congrégation qui dispose des locaux.

Par suite, l'imposition globale doit être établie au nom du supérieur de ces communautés ou congrégations, en sa qualité de représentant de la congrégation ou de la communauté, sans qu'il y ait lieu de diviser la cote entre les différents membres de ces associations ou de distraire des bases de cette imposition la valeur locative des locaux servant au logement personnel des dits membres (CE, décision du 27 avril 1877).

230

En revanche, doit être exclue la valeur locative des locaux spécialement affectés à des usages expressément exonérés tels que les locaux destinés au logement des élèves dans une congrégation dispensant un enseignement (CE, décision du 6 avril 1865, Supérieure de la congrégation des sœurs de l'instruction chrétienne).

3. Foyers de travailleurs

240

Les « foyers-hôtels » sont généralement destinés au logement de jeunes travailleurs ou de travailleurs étrangers qui disposent, moyennant un loyer modéré, de chambres personnelles sommairement meublées.

Lorsque, les locataires de ces chambres meublées peuvent être regardés comme ayant la disposition privative de ces locaux, il y a lieu de considérer, eu égard à la durée habituelle de leur séjour et aux conditions d'occupation comportant, notamment, l'attribution de chambres individuelles, que chacun d'entre eux doit être personnellement assujetti à la taxe d'habitation.

250

À ce titre, les occupants de chambres ou studios individuels situés dans un foyer d'hébergement doivent être regardés comme ayant à leur disposition un logement meublé, dès lors que les clauses du règlement intérieur de l'établissement destinées à préserver l'ordre, la tranquillité et la sécurité des locataires, ne sont pas de nature à retirer à chacun des intéressés la disposition personnelle du logement qui lui est attribué (CE, décision du 24 mars 1982, n° 31725).

Dans le cas contraire, l'imposition des chambres est établie sous une cote unique au nom du gestionnaire de l'établissement. Cette taxe d'habitation peut toutefois être dégrevée d'office en application des dispositions du 1° du II de l'article 1414 du CGI (I § 20 à 270 du BOI-IF-TH-10-50-20).

En pratique, les conditions de fonctionnement de ces foyers d'hébergement sont telles que les pensionnaires sont toujours regardés comme ayant la libre disposition des logements qu'ils occupent (RM de Cossé-Brissac n° 03601, JO Sénat du 18 juin 1987, p. 964).

En conséquence, chaque occupant au 1er janvier de l'année d'imposition est passible de la taxe d'habitation, à raison du local dont il dispose. Il bénéficie, le cas échéant, des abattements à la base, et des exonérations ou des dégrèvements auxquels sa situation ouvre droit.

En tout état de cause, le gestionnaire est redevable de la taxe d'habitation à raison, d'une part, des locaux communs (salles à manger, cuisines, installations sanitaires, pièces affectées aux loisirs, etc.)

et, d'autre part, des locaux administratifs (bureaux d'accueil, parloirs, bureaux du directeur et de l'économe, etc.) affectés à la gestion de l'établissement.

De même que pour les chambres, la taxe d'habitation afférente aux locaux communs peut être dégrevée d'office en application des dispositions du 1° du II de l'article 1414 du CGI. En revanche, ce dégrèvement ne s'applique pas aux locaux administratifs.

4. Maisons de retraite

a. Maisons de retraite gérées dans un but lucratif

260

Les maisons de retraite gérées dans un but lucratif sont imposées à la cotisation foncière des entreprises et leurs pensionnaires sont assujettis à la taxe d'habitation dans les conditions de droit commun lorsqu'ils occupent leur logement à titre privatif.

270

Ils bénéficient, le cas échéant, des abattements éventuels à la base (BOI-IF-TH-20-20) ou des exonérations ou dégrèvements résultant de leur situation personnelle (BOI-IF-TH-10-50-30 et BOI-IF-TH-10-50-60).

b. Maisons de retraite gérées sans but lucratif

280

Conformément à l'article 1408 du CGI, la taxe d'habitation doit être établie au nom des personnes qui ont la disposition de locaux imposables. Par ailleurs, le II de l'article 1408 du CGI exonère les établissements publics d'assistance de taxe d'habitation.

Le régime applicable aux maisons de retraite imposables à la taxe d'habitation diffère donc, d'une part, selon qu'elles sont gérées par un établissement public d'assistance ou par d'autres organismes sans but lucratif et, d'autre part, selon les conditions d'occupation des locaux par les pensionnaires.

1° Maisons de retraite gérées par des établissements publics d'assistance

290

Les établissements publics d'assistance s'entendent, notamment, des hôpitaux, des centres communaux ou intercommunaux d'action sociale régis par les dispositions de l'article L. 123-4 du code de l'action sociale et des familles (CASF) à l'article L. 123-9 du CASF et l'article R. 123-1 du CASF à l'article R. 123-65 du CASF.

Les établissements d'hébergement pour personnes âgées dépendantes constituent des établissements publics d'assistance, (CE, arrêt du 24 avril 2019, ECLI:FR:CECHR:2019:410859.20190424, n° 410859).

a° Locaux communs (réfectoire, salles de réunion)

295

Ces locaux sont exonérés de taxe d'habitation (CGI, art.1408, II- 1°).

b° Locaux d'hébergement

300

Si les pensionnaires ont la disposition privative de leur logement, ils sont alors personnellement assujettis à la taxe d'habitation dans les conditions de droit commun sur la valeur locative de leur logement. Ils peuvent, sous réserve de satisfaire aux conditions requises, bénéficier des exonérations et dégrèvements prévus de l'article 1414 du CGI à l'article 1414 C du CGI.

Les occupants d'une chambre sans limitation de durée sont redevables de la taxe d'habitation lorsque le règlement intérieur de l'établissement d'hébergement pour personnes âgées dépendantes autorise les résidents à disposer d'une clé de la chambre et à y apporter des éléments de décoration et leur permet de recevoir des visites à toute heure et de sortir librement du bâtiment.

Si le règlement intérieur comporte néanmoins l'interdiction d'y faire la cuisine, d'y loger des tiers et d'ajouter un verrou de sécurité, permet au personnel d'accéder dans les chambres pour des raisons de sécurité ou de santé et réserve à l'établissement la possibilité d'organiser des changements de logements à la demande des résidents ou pour des raisons de santé et de sécurité des soins, ces restrictions sont destinées à préserver la tranquillité et la sécurité des résidents mais ne sont pas de nature à leur retirer la jouissance effective de leur chambre (CE, décision du 13 octobre 2016, ECLI:FR:CECHR:2016:388616.20161013, n° 388616).

La limitation de la taille des objets et meubles personnels admissibles a également pour but de préserver la tranquillité et la sécurité des résidents et n'est pas de nature à retirer à chacun des intéressés la disposition personnelle de la chambre qui lui est attribuée (CAA Paris, décision du 31 décembre 2004, n° 01PA01629).

Par conséquent, le résident a la disposition privative de son logement si trois conditions cumulatives sont remplies :

- le résident est personnellement affectataire du logement. Il doit pouvoir l'occuper sans limitation de durée : les changements de logement ne peuvent intervenir qu'à sa demande ou pour des raisons de santé ou de sécurité et non pour répondre au simple besoin de l'établissement ;

- le résident dispose effectivement du logement. Il a la possibilité de décorer son logement ainsi que de recevoir des visites ou de sortir. Toutefois le règlement intérieur peut, pour des raisons de sécurité, imposer certaines restrictions, notamment l'interdiction d'héberger un tiers, la limitation des horaires d'accès à la résidence pour les tiers, la limitation de la faculté de prendre des repas dans le logement ou d'y faire la cuisine ;

- le logement a un caractère privatif. Le résident dispose d'une clé lui permettant de contrôler l'accès à son logement. Le règlement intérieur peut toutefois permettre au personnel d'accéder au logement pour des motifs de sécurité ou de santé et peut proscrire l'installation d'un verrou de sécurité.

En revanche, dès lors qu'aucun repas ne peut être pris en dehors des salles de restaurant, sauf avis médical, que les heures de visite sont limitées, celles-ci étant interdites la nuit, que les gestionnaires de l'établissement disposaient d'un libre accès aux chambres même en dehors de toute situation d'urgence et que les pensionnaires peuvent être amenés à changer de chambre selon les besoins de l'établissement sans que ces chambres leur soient spécifiquement affectées, les restrictions ainsi mises à la libre occupation des chambres par les résidents, dont certains se trouvent en situation de dépendance, ne peuvent être regardées comme visant seulement à préserver l'ordre, la sécurité ou la tranquillité des

intéressés (CAA Lyon, décision du 16 novembre 2006, n° 02LY01109).

310

Si les pensionnaires n'ont pas la disposition privative de leur logement, ils ne sont pas personnellement imposables à la taxe d'habitation et les locaux d'hébergement sont exonérés (CGI, art. 1408, II-1°).

Tel est le cas lorsqu'ils sont hébergés en dortoir ou lorsque, compte-tenu de la réglementation de l'établissement, le logement ne remplit pas les trois conditions cumulatives précitées.

2° Maisons de retraite gérées sans but lucratif par des organismes autres que des établissements publics d'assistance

320

Les locaux communs sont considérés comme étant à la disposition du gestionnaire et, par suite, toujours imposés à son nom (CGI, art.1408, I).

En revanche, les locaux d'hébergement sont imposés à la taxe d'habitation :

- soit, sous une cote unique, au nom du gestionnaire, si les pensionnaires n'ont pas la disposition privative de leur logement (III-C-4-b-1°-b° § 300). Le gestionnaire peut obtenir, sur réclamation, un dégrèvement de la taxe, pour les locaux d'hébergement occupés par des pensionnaires qui auraient pu bénéficier d'exonérations ou dégrèvements s'ils avaient été personnellement imposés (CGI, art. 1414 D et BOI-IF-TH-10-50-90) ;

- soit, dans le cas contraire, au nom de chacun des occupants.

Ces principes sont notamment applicables aux congrégations, telles que celle des Petites Sœurs des Pauvres, qui gèrent des maisons de retraite (RM Mattei n° 40358, JO AN du 23 septembre 1996, p. 5059).