

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IF-TH-10-20-10-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

IF - TH – Champ d'application - Personnes imposables - Conditions d'assujettissement

Positionnement du document dans le plan :

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

Sommaire :

- I. Personnes assujetties
 - A. Personnes physiques
 - 1. Principes généraux
 - 2. Cas particulier des personnes mariées
 - a. Les époux vivent sous le même toit
 - b. Les époux vivent séparés
 - 3. Cas particulier des partenaires liés par un PACS
 - B. Personnes morales
 - 1. Personnes morales de droit privé
 - 2. Personnes morales de droit public
- II. Conditions de l'imposition
 - A. Disposition d'un local imposable
 - 1. Possibilité d'occuper le local à tout moment
 - a. Libre disposition d'un local imposable
 - 1° Notion de libre disposition
 - a° Un contribuable doit être considéré comme ayant la libre disposition d'une habitation lorsqu'il a la possibilité juridique ou matérielle de s'y installer à tout moment ou d'y installer des proches
 - b° La notion de libre disposition n'est pas liée à celle d'occupation effective des locaux, même si elles se recoupent fréquemment
 - 2° Cas où il n'y a pas libre disposition du local
 - b. Disposition permanente du local imposable
 - 2. Caractère privatif de l'occupation
 - a. Usage à titre personnel
 - b. Logement distinct

- c. Usage non limité par des restrictions de caractère anormal
- B. Éléments sans influence sur le principe de l'imposition
 - 1. Qualité de l'occupant
 - 2. Durée de l'occupation

I. Personnes assujetties

1

L'article 1408 du CGI vise « les personnes qui ont, à quelque titre que ce soit, la disposition ou la jouissance des locaux imposables ».

La taxe d'habitation est donc applicable aussi bien aux personnes physiques qu'aux personnes morales.

A. Personnes physiques

1. Principes généraux

10

Dès lors qu'elles ont la disposition de locaux imposables, les personnes physiques sont, sous réserve de certaines exonérations (cf. [BOI-IF-TH-10-50-10](#)), redevables de la taxe d'habitation quels que soient :

- leur nationalité ;
- leur âge : ainsi un enfant même mineur est personnellement imposable, lorsque ayant cessé de demeurer avec ses parents, il dispose personnellement d'une habitation distincte ;
- leur sexe.

2. Cas particulier des personnes mariées

a. Les époux vivent sous le même toit

20

La taxe d'habitation relative au logement des époux est en principe établie au nom du mari, précédé de la mention "Monsieur ou Madame", quel que soit le régime matrimonial des intéressés.

Toutefois, et sur demande des contribuables, le service peut établir la taxe au nom des deux époux pour le logement qu'ils occupent en commun.

b. Les époux vivent séparés

30

Une femme mariée qui vit séparément dans un logement distinct de celui de son époux doit être personnellement assujettie à la taxe d'habitation à raison de ce logement même s'il s'agit d'une simple séparation de fait [CE, 5 janvier 1972, n° 80223](#).

À plus forte raison, lorsque des époux sont en instance de divorce et que la femme a été autorisée à résider séparément, celle-ci doit être assujettie personnellement pour cette résidence à la taxe d'habitation ([CE, 27 juillet 1934](#)).

Enfin, lorsque des époux vivent séparés de fait, la taxe d'habitation due pour le logement qui constituait le domicile conjugal est exigible de celui qui en a seul gardé la jouissance effective ([CE, arrêt du 30 juin 1982, n° 24984](#)).

3. Cas particulier des partenaires liés par un PACS

40

Les règles prévues pour les contribuables mariés s'appliquent aux partenaires liés par un PACS à compter de l'année au cours de laquelle les partenaires liés par un PACS souscrivent une déclaration commune en matière d'impôt sur le revenu.

Dans ce cas, les partenaires liés par un PACS font obligatoirement l'objet d'une imposition commune à la taxe d'habitation afférente à leur résidence principale. L'imposition est alors libellée aux noms des deux partenaires séparés par le mot « ou ».

B. Personnes morales

50

Les personnes morales sont imposables à la taxe d'habitation lorsque les locaux meublés qu'elles occupent répondent aux conditions posées par :

- l'[article 1407-I-2° du CGI](#) pour les personnes morales de droit privé (cf. [BOI-IF-TH-10-10-20](#)) ;
- l'[article 1407-I-3° du CGI](#) pour les personnes morales de droit public (cf. [BOI-IF-TH-10-10-30](#)).

1. Personnes morales de droit privé

60

Par personnes morales de droit privé, il faut entendre les sociétés, associations, établissements publics à caractère administratif et plus généralement tous les organismes qui, quels que soient leur dénomination ou leur objet, sont exclusivement régis par les dispositions du Code civil ou du Code de commerce.

2. Personnes morales de droit public

70

Il s'agit notamment :

- des services de l'État, des régions, des départements et des communes dotés ou non d'une personnalité propre ;
- des établissements publics ayant ou non un caractère industriel et commercial.

II. Conditions de l'imposition

80

Les personnes physiques ou morales sont passibles de la taxe dès lors qu'elles ont, à quelque titre que ce soit, la disposition ou la jouissance de locaux imposables. La qualité de l'occupant et la durée de l'occupation sont, en règle générale, sans influence sur le principe de l'imposition.

A. Disposition d'un local imposable

90

La notion de disposition d'un local imposable, qui a été précisée par le Conseil d'État, suppose que le contribuable ou sa famille ait la possibilité de l'occuper à tout moment et qu'il en ait la jouissance à titre privatif. La première de ces conditions doit être strictement interprétée.

1. Possibilité d'occuper le local à tout moment

100

Pour que la taxe soit due, il est nécessaire :

- que le contribuable ait la libre disposition de l'habitation ;
- que cette disposition présente un caractère de permanence suffisante.

a. Libre disposition d'un local imposable

1° Notion de libre disposition

110

Cette condition, qui doit être appréciée compte tenu des circonstances de fait, a donné lieu à une abondante jurisprudence. De celle-ci se dégagent quelques grands principes.

a° Un contribuable doit être considéré comme ayant la libre disposition d'une habitation lorsqu'il a la possibilité juridique ou matérielle de s'y installer à tout moment ou d'y installer des proches

120

Ainsi, la circonstance qu'en raison de son incarcération une personne n'a pas été en mesure de jouir personnellement de son habitation n'est pas de nature à l'exonérer de la taxe d'habitation dès lors que le logement a été occupé par sa famille au cours de l'année de l'imposition (CE, 7 décembre 1966).

b° La notion de libre disposition n'est pas liée à celle d'occupation effective des locaux, même si elles se recoupent fréquemment

130

Ainsi, l'inoccupation, même prolongée, d'un local imposable ne fait pas obstacle à l'établissement de la taxe au nom de la personne qui en a la disposition au 1^{er} janvier de l'année d'imposition.

Par suite :

Une personne de nationalité française ayant momentanément son domicile à l'étranger est imposable à la taxe d'habitation à raison de l'habitation dont elle a la disposition en France.

Il en va de même pour les français appelés à exercer une activité à l'étranger et qui gardent la disposition de leur logement en France, quand bien même ils ne l'occuperaient pas (RM Miossec, JO AN 11 octobre 1993, p. 3453, n° 5289; RM Maman, JO Sénat 18 juillet 1996, p. 1833, n° 13645) ;

Un contribuable qui a la disposition d'une habitation meublée est imposable à la taxe d'habitation quelle que soit la durée des séjours qu'il y a effectués au cours de l'année et alors même qu'il l'aurait offerte en location sans trouver de preneur (CE, 16 octobre 1970, n° 78745).

À cet égard, la circonstance que l'intéressé ait confié les clés à une agence de location ne fait pas obstacle à ce qu'il utilise les locaux et n'a pas pour conséquence de lui en retirer la disposition (CE, 22 mai 1974, n° 91679).

140

A *fortiori*, la taxe d'habitation est due à raison des locaux (résidences secondaires, villas situées dans une station thermale ou climatique, etc.) que le contribuable n'occupe que d'une façon intermittente ou pendant seulement une partie de l'année.

2° Cas où il n'y a pas libre disposition du local

150

La taxe d'habitation n'est pas due si le contribuable ou sa famille sont dans l'impossibilité absolue d'occuper le local imposable. Cette impossibilité peut résulter de divers empêchements ou cas de force majeure.

Ainsi, le légataire universel d'une succession comprenant une maison garnie de meubles ne peut être personnellement assujéti à la taxe d'habitation à raison de cette maison lorsqu'un séquestre a été nommé, et quand bien même, l'intéressé

en détiendrait les clefs pour le compte du séquestre (CE, 25 mai 1960).

De même, une usufruitière testamentaire autorisée par la légataire universelle d'un immeuble à occuper dans cet immeuble trois pièces formant un appartement distinct, ne peut être considérée comme ayant la disposition des autres pièces de l'immeuble (CE, 8 mars 1963, n° 58849) alors même qu'elle en détiendrait les clefs pour les faire visiter.

La taxe d'habitation n'est pas due pour un immeuble qui, du fait de son état de délabrement, se trouve impropre à un séjour, même de courte durée (CE, 18 février 1935; 17 avril 1937).

b. Disposition permanente du local imposable

160

La libre disposition d'un local imposable ne doit pas être précaire et temporaire mais doit revêtir un caractère suffisant de permanence pour justifier l'imposition.

Ainsi, aucune imposition ne doit être établie :

- au nom d'un contribuable qui, pour un motif quelconque (santé, travail ou tourisme), prend en location une habitation meublée pendant quelques mois seulement (CE, 10 mai 1937) même si cette occupation a eu lieu précisément au début de l'année (CE, 24 février 1908) ;

- à l'encontre d'une personne qui chaque année occupe un appartement qu'elle prend en location au mois dans un hôtel, dès lors que cet appartement reste avant et après ce séjour à la disposition du propriétaire (CE, 14 avril 1870).

En revanche, si nonobstant la courte durée du séjour, les locaux restaient à la disposition du contribuable toute l'année, le principe de l'imposition serait maintenu (cf. **II A 1 a 1°**).

2. Caractère privatif de l'occupation

170

Les conditions relatives à la possibilité d'occuper à tout moment un local imposable étant supposées remplies, l'établissement de la taxe d'habitation au nom de la personne qui a la disposition des lieux reste, bien entendu, subordonné au caractère privatif de l'occupation.

La jouissance à titre privatif d'un local meublé suppose qu'il y ait usage à titre personnel d'un logement distinct et que cet usage ne soit pas limité par des restrictions de caractère anormal.

a. Usage à titre personnel

180

Les personnes qui disposent à titre privatif d'une chambre ou d'un logement distinct dans les locaux de leur employeur, sont, d'une manière générale, personnellement passibles de la taxe d'habitation.

En ce qui concerne les employés de maison, il convient de se référer aux précisions portées **II A 2 c**.

Cette règle est applicable, notamment, à tous les titulaires d'un logement dit « de fonction » qu'ils appartiennent au secteur privé ou au secteur public, et sans qu'il y ait lieu de distinguer selon que la jouissance des locaux leur est accordée à titre onéreux ou à titre gratuit.

C'est pourquoi, sont imposables conformément aux dispositions de l'[article 1408 I du CGI](#), les fonctionnaires et employés civils et militaires logés, gratuitement ou non, dans les bâtiments appartenant à l'État, aux départements, aux communes ou aux hospices.

Tel est le cas des titulaires d'un logement de fonction, même occupé par nécessité absolue de service. C'est pourquoi, conformément à l'[article 1408-I du CGI](#), les personnels de la gendarmerie nationale logés gratuitement ou non dans des bâtiments appartenant à l'État ou aux collectivités publiques sont imposables pour les locaux affectés à leur habitation personnelle ([RM Préel, JO AN du 4 juin 1990, p. 2640](#)).

Il en est de même des fonctionnaires et des employés logés, gratuitement ou non, dans les locaux des établissements publics scientifiques, d'enseignement ou d'assistance pour les locaux qu'ils occupent à titre privatif.

Ainsi, un maître auxiliaire de l'enseignement qui dispose d'un logement de fonction dans l'établissement où il exerce son activité, est imposable à ce titre, à la taxe d'habitation. La circonstance qu'il ait conservé, par ailleurs, son domicile principal dans une autre région où son conjoint exerce son activité professionnelle et qu'il n'ait pas occupé en permanence son logement de fonction est sans incidence sur le bien-fondé de son assujettissement à la taxe d'habitation ([CE, arrêt du 6 mars 1989, n° 59997](#)).

190

En revanche, les personnes titulaires d'un logement de fonction comportant des pièces servant exclusivement à la réception ou à l'hébergement de personnalités officielles (ministres, préfets...) ne sont pas imposables à raison de ces pièces.

De même, les concierges et gardiens d'immeubles ne sont passibles de la taxe d'habitation qu'à raison de leur habitation personnelle, à l'exclusion des pièces ou bureaux auxquels les locataires ou les fournisseurs ont accès ([RM, Collomb, JO déb. AN du 11 janvier 1988, p. 121](#)).

La même solution est applicable, en principe, aux propriétaires de demeures ou châteaux historiques ouverts au public.

Toutefois, la question de savoir si lesdits propriétaires conservent la disposition effective des locaux que le public est autorisé à visiter ne peut, compte tenu de la diversité des situations susceptibles de se rencontrer dans la pratique, être tranchée par une mesure générale, mais seulement après examen de chaque cas particulier par le service local ([RM n° 7274, M. Marcel Martin, Sénat JO du 15 mai 1968, Déb. Sénat p. 259, 2° col.](#)).

b. Logement distinct

200

Le caractère privatif de la jouissance suppose qu'il s'agisse d'un logement distinct. Dans le cas d'une habitation formant en raison de la disposition des lieux, un ensemble unique occupé par plusieurs personnes (cf. [BOI-IF-TH-10-20-20](#)).

210

En revanche, si le local comporte des appartements distincts, chacun des différents occupants doit être imposé séparément pour le logement dont il a la disposition à titre privatif.

Ainsi, un contribuable, qui ne dispose que d'une partie d'un appartement, les autres pièces étant occupées à titre privatif par des tiers, ne doit la taxe d'habitation qu'à concurrence de la superficie des locaux qu'il occupe privativement ainsi que de la fraction correspondante des parties communes (CE, arrêt du 16 avril 1982, n° 18982).

Pour les personnes logées en maisons de retraite, foyers, résidences universitaires cf. [BOI-IF-TH-10-20 20](#).

c. Usage non limité par des restrictions de caractère anormal

220

D'une manière générale, les limitations à la jouissance qui résultent du règlement de copropriété, du contrat de location, etc. ne sont pas de nature à ôter à l'occupation son caractère privatif.

230

Cas particulier des employés de maison :

Les employés de maison ne peuvent être considérés comme ayant la disposition des locaux qu'ils occupent chez leur employeur et dont celui-ci règle à sa guise l'occupation.

La stricte interprétation des conditions requises pour apprécier s'il y a libre disposition et usage privatif du local imposable conduit, en effet, à constater que, d'une manière générale, ces critères ne sont pas réunis dans le cas des employés de maison logés par leur employeur compte tenu, notamment, de l'étroite subordination dans laquelle ils se trouvent.

En conséquence, il y a lieu de considérer que, même si le local meublé qui leur est attribué est situé dans une dépendance de l'habitation ou de la propriété de l'employeur, les employés de maison ne sont pas, en principe, personnellement passibles de la taxe d'habitation. Mais, bien entendu, l'imposition correspondante doit être établie au nom de l'employeur.

Mais les employés de maison demeurent imposables à la taxe d'habitation dans les conditions de droit commun, à raison des habitations meublées dont ils peuvent avoir la jouissance, indépendamment du logement qui leur est affecté chez leur employeur.

B. Éléments sans influence sur le principe de l'imposition

240

Dès lors qu'un contribuable dispose à titre privatif et d'une manière suffisamment permanente d'un local meublé, la taxe d'habitation est due quelles que soient :

- la qualité au titre de laquelle il l'occupe ;
- la durée de l'occupation.

1. Qualité de l'occupant

250

Il résulte des dispositions de l'[article 1408-I du CGI](#) 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.

En conséquence, la qualité ou les titres de l'occupant restent sans influence sur le principe même de l'imposition.

La taxe d'habitation peut donc être valablement établie, suivant le cas, au nom :

- du propriétaire occupant ;
- de l'usufruitier ;
- du locataire ou du sous-locataire ; sur cette question, voir toutefois [BOI-IF-TH-10-20-20, § 50 et 60](#) ;
- de l'occupant à titre gratuit (CE du 12 janvier 1953) ;
- de l'occupant sans titre ;
- des titulaires d'un emplacement de stationnement privatif dépendant de logements construits suivant la réglementation H.L.M., I.L.M. ou I.L.N. alors même que ces parkings ne doivent pas, selon cette réglementation, faire l'objet d'affectation individuelle ([RM n°27256, à M. Kalinsky, JO déb, AN du 27 mars 1976, p. 37](#)).

L'[article 1408-I du CGI](#) précise en outre que les fonctionnaires et les employés civils et militaires logés gratuitement dans les bâtiments appartenant à l'État, aux départements, aux communes ou aux hospices sont imposables pour les locaux affectés à leur habitation personnelle. La circonstance que ces immeubles sont exemptés, à titre permanent, de la taxe foncière sur les propriétés bâties, ne met pas obstacle à l'établissement de la taxe d'habitation.

Ces dispositions sont de portée générale et s'appliquent, en principe, quelles que soient les modalités fixées par la convention qui attribue la jouissance du local à son occupant et, notamment, nonobstant la clause selon laquelle tous les impôts afférents audit local sont réputés mis à la charge du propriétaire.

260

Il n'y a pas lieu, non plus, de distinguer suivant que la disposition de l'habitation constitue ou non un accessoire du contrat de travail liant l'occupant à son employeur.

C'est ainsi que le président-directeur général d'une société est régulièrement assujéti à la taxe d'habitation pour l'appartement meublé dont la société est locataire en vertu d'un bail commercial et dont elle lui laisse la disposition exclusive alors même qu'il n'y ferait que de simples séjours (CE, 20 décembre 1957).

2. Durée de l'occupation

270

Aux termes de l'article 1415 du CGI, la taxe d'habitation est établie pour l'année entière d'après les faits existants au 1er janvier de l'année de l'imposition.

Il y a donc lieu de considérer que la taxe est due par tous les contribuables qui ont la disposition d'un local imposable au 1er janvier d'une année donnée et quelle que soit la durée effective de l'occupation.

Il a d'ailleurs été précisé plus haut que la taxe est exigible même si la personne qui a la disposition du local ne l'a pas, en fait, effectivement occupé au cours de l'année de l'imposition (CE, 26 avril 1968).

Toutefois, la rigueur de ce principe doit être atténuée à l'égard des occupants à titre temporaire de locaux loués en meublé (cf. **II A 1 b** et **BOI-IF-TH-10-20-20 § 60**).

Un contribuable qui a la disposition d'une habitation au 1er janvier d'une année donnée est imposable au titre de cette année à la taxe d'habitation nonobstant le fait que le mobilier de son ancien logement expédié à la date du 29 décembre ne soit parvenu dans sa nouvelle résidence que le 2 janvier (CE, 25 juillet 1986, n° 50583).