

**Extrait du**  
**Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts**  
DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IR-DECLA-10-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

**IR – Etablissement de l'impôt - Lieu d'imposition**

---

**Positionnement du document dans le plan :**

IR - Impôt sur le revenu  
Obligations déclaratives  
Titre 1 : Lieu d'imposition

**Sommaire :**

- I. Détermination de la résidence ou du principal établissement
  - A. Cas général
  - B. Cas particuliers
    - 1. Fonctionnaires civils et militaires et agents des services publics
    - 2. Officiers et marins
    - 3. Personnes physiques domiciliées fiscalement hors de France
    - 4. Personnes effectuant un tour du monde
    - 5. Salariés détachés à l'étranger
    - 6. Agents de l'État exerçant leurs fonctions à l'étranger
    - 7. Personnes sans domicile ni résidence fixe
- II. Date à retenir pour apprécier le lieu d'imposition
- III. Contestation du lieu d'imposition
- IV. Services compétents suite à la modification du lieu d'imposition

**1**

Conformément à l'article 10 du code général des impôts (CGI), l'impôt sur le revenu doit faire l'objet d'une cote unique établie au lieu de la résidence du contribuable en France ou, en cas de pluralité de résidences, au lieu du principal établissement.

Pour les personnes non domiciliées en France, cf. [BOI-IR-DOMIC-10-20-30](#).

**10**

La nature même de l'impôt sur le revenu nécessite que les bénéfices ou revenus de chaque contribuable soient centralisés pour permettre le calcul de la cotisation correspondante.

Lorsqu'un contribuable a plusieurs résidences, il convient de déterminer celle où il a son principal établissement.

**20**

Cependant, le choix du lieu d'imposition n'a d'influence sur la quotité de l'impôt que s'il doit être exercé entre un département de la métropole et un département d'outre-mer (cf. [BOI-IR-LIQ-20-30-10](#)).

Aussi, en pratique, est plus souvent retenu le lieu d'imposition indiqué par le contribuable lui-même dans sa déclaration de revenus. En l'absence de déclaration, il déterminera le lieu d'imposition, conformément aux dispositions des [article 10 du CGI](#) et [article 11 du CGI](#).

## I. Détermination de la résidence ou du principal établissement

### A. Cas général

---

#### 30

Sur la notion de domicile fiscal, cf. [BOI-IR-CHAMP-10](#).

#### 40

La détermination du lieu d'imposition d'un contribuable résidant en France ne soulève de difficultés qu'à l'égard de ceux qui ont plusieurs résidences en France. Dans cette situation, le contribuable est assujéti à l'impôt au lieu de son principal établissement ([article 10 du CGI](#)).

#### 50

Le lieu du principal établissement est celui où réside l'intéressé de façon effective et habituelle. Dès lors, peu importe que le logement dont il dispose soit ou non sa propriété, qu'il corresponde ou non à son domicile civil ou au lieu d'exercice de sa profession, ou même qu'il soit loué au nom d'un tiers.

*Le Conseil d'État a jugé qu'un contribuable est réputé avoir son principal établissement non dans la commune où ses fonctions l'amènent à faire de fréquents séjours et où il ne possède, d'ailleurs, aucune résidence fixe, mais dans la commune où il dispose d'un appartement qu'il a pris en location meublée (CE, arrêt du 17 avril 1937, n° 55492).*

#### 60

Quand il n'est pas possible de déterminer la résidence habituelle d'un intéressé, notamment en faisant appel au critère d'intérêt familial, il convient de retenir celle où il paraît avoir le plus d'attaches.

*De même, un contribuable doit être réputé avoir son principal établissement, non dans la commune où il dispose d'un logement qu'il n'occupe que rarement, mais dans celle où il habite de façon constante, une maison dont il est propriétaire et où il a souscrit une déclaration de mise en circulation d'une voiture automobile, une demande d'ouverture d'un compte bancaire et des réclamations en matière fiscale (CE, arrêt du 2 juillet 1955, n° 30933).*

*Il a été jugé également qu'un contribuable qui ne conserve dans une commune qu'un pied-à-terre présentant le caractère d'une résidence secondaire doit être considéré comme ayant son principal établissement non dans cette commune mais dans celle où il est normalement domicilié (CE, arrêt du 6 juillet 1957, n° 37543).*

*Un contribuable occupant dans une commune, où il exerce sa profession, un appartement acquis au nom de sa femme, est réputé y avoir son principal établissement, bien qu'il soit également locataire d'un appartement dans une autre*

localité (CE, arrêt du 14 janvier 1966, n° 67728).

Une chambre à l'hôtel où une personne n'a résidé qu'occasionnellement n'a pu être regardée comme le lieu de son principal établissement alors que cette personne résidait habituellement avec ses fils célibataires dans une villa en location et qu'elle avait à son service dans cette résidence un jardinier et une employée (CE, arrêt du 15 janvier 1982, n° 22923).

Le lieu du principal établissement d'un contribuable qui, pour les besoins de sa profession, séjourne fréquemment aux Antilles où il possède des biens doit être réputé situé en métropole où il réside également dans un immeuble dont il est propriétaire et où sa femme et ses enfants habitent de façon continue (CE, arrêt du 26 novembre 1982, n° 26127).

Par ailleurs, a son principal établissement dans une ville métropolitaine le contribuable qui, disposant d'une résidence dans cette ville et dans un département d'outre-mer, a loué, puis acheté, un appartement dans cette ville et l'a déclaré comme résidence principale pour la taxe d'habitation, dont l'employeur direct avait son siège dans la même région, dont l'épouse a été imposée à raison de son activité dans la même ville, dont la fille était scolarisée dans cette ville, dont les comptes bancaires étaient domiciliés et les voitures immatriculées en France métropolitaine, et qui était inscrit avec son épouse sur les listes électorales de cette même ville (CE, arrêt du 30 novembre 1990, n° 70078).

## B. Cas particuliers

---

### 1. Fonctionnaires civils et militaires et agents des services publics

---

70

Les fonctionnaires civils et militaires et agents des services publics sont en principe imposables au lieu où ils résident pour l'exercice de leur fonction.

### 2. Officiers et marins

---

80

Les officiers et marins peuvent être taxés, à défaut de résidence sur le territoire français :

- soit dans la commune où le navire a son port d'attache, s'ils font partie de la Marine nationale ;
- soit dans la commune où le bateau a son port d'armement, s'il s'agit de la Marine marchande.

Le port d'armement doit être retenu comme lieu d'imposition même si le rôle de l'équipage est déposé dans un port étranger.

### 3. Personnes physiques domiciliées fiscalement hors de France

---

90

Le cas des personnes physiques domiciliées fiscalement hors de France est exposé à [BOI-IR-DOMIC](#)

### 4. Personnes effectuant un tour du monde

---

## 100

Les personnes effectuant un tour du monde sont imposables auprès du service des impôts dont relève la commune de rattachement choisie, qui est soit celle : du représentant fiscal ou de la personne mandatée ;

- ou du lieu des intérêts économiques ;
- ou du port d'attache du bateau.

## 5. Salariés détachés à l'étranger

---

### 110

Les salariés détachés à l'étranger en application de l'[article 81 A du CGI](#) sont imposables au lieu de leur résidence principale ou, en cas de pluralité de résidences, au lieu de leur principal établissement (cf. [BOI-RSA-GEO-10](#)).

## 6. Agents de l'État exerçant leurs fonctions à l'étranger

---

### 120

Le cas des agents de l'État exerçant leurs fonctions à l'étranger, qui sont considérés comme fiscalement domiciliés en France, est exposé à [BOI-RSA-GEO-20](#) et à [BOI-IR-DECLA-20-10-10](#).

## 7. Personnes sans domicile ni résidence fixe

---

### 130

Aux termes de l'[article 371 de l'annexe II au CGI](#), les personnes sans domicile ni résidence fixe, mentionnées à l'[article 23 du décret n° 70-708 du 31 juillet 1970 portant application du titre I<sup>er</sup> et de certaines dispositions du titre II de la loi n° 69-3 du 3 janvier 1969 relative à l'exercice des activités ambulantes et au régime applicable aux personnes circulant en France sans domicile ni résidence fixe](#), sont tenues d'accomplir leurs obligations fiscales auprès des services des impôts dont relève la commune à laquelle elles se trouvent rattachées. Lorsque pour une même commune, il existe plusieurs services des impôts à compétence territoriale déterminée, les obligations fiscales sont accomplies auprès du service désigné par l'administration des impôts.

Il convient donc de procéder au choix du service des impôts dont dépendent les personnes sans domicile ni résidence fixe, quand, pour une même commune, il existe plusieurs services des impôts territorialement compétents.

Les usagers sans domicile fixe ayant choisi Paris comme commune de rattachement dépendent du service des impôts des particuliers des 3<sup>ème</sup> et 4<sup>ème</sup> arrondissements, la mairie de l'hôtel de Ville étant désignée comme seule mairie de rattachement.

## II. Date à retenir pour apprécier le lieu d'imposition

### 140

La date à retenir pour apprécier le lieu d'imposition est le 31 décembre de l'année de perception des revenus.

Toutefois, lorsqu'un contribuable a déplacé soit sa résidence, soit le lieu de son principal établissement, les cotisations dont il est redevable pour les années antérieures non prescrites

peuvent être établies au lieu d'imposition correspondant à la nouvelle situation ([CGI, art. 11](#)).

*En application du principe général, ces dernières impositions peuvent également être établies au lieu de l'ancienne résidence du contribuable (en ce sens, [arrêt CE du 18 mai 1979, n° 2957](#)).*

### III. Contestation du lieu d'imposition

150

Les contestations relatives au lieu d'imposition ne peuvent, en aucun cas, entraîner l'annulation des impositions : cf. [article L206 du livre des procédures fiscales \(LPF\)](#).

*Ainsi, la circonstance que les impositions litigieuses ont été établies dans une commune alors que selon le contribuable, elles auraient dû l'être dans une autre commune est sans influence sur la régularité de la procédure d'imposition ([CE, arrêt du 26 novembre 1982, n° 16640](#)).*

*De même, la circonstance que les déclarations de revenus d'un contribuable concernant les années d'imposition litigieuses ont été déposées en Guadeloupe et y auraient été vérifiées et que des redressements ont été ensuite établis par le Service des impôts de la Loire-Atlantique est en tout état de cause sans influence sur la régularité de la procédure d'imposition ([CE, arrêt du 26 novembre 1982, n° 26127](#)).*

Mais l'application de la règle issue de l'[article L206 du LPF](#) ne doit pas avoir pour conséquence d'éviter à l'administration la recherche du lieu d'imposition fixé par les [articles 10 du CGI](#) et [11 du CGI](#) (cf. [BOI-CF](#)).

### IV. Services compétents suite à la modification du lieu d'imposition

160

L'[article L. 45-0 A du LPF](#) prévoit que, sans préjudice des dispositions de l'[article 11 du CGI](#), lorsque le lieu de déclaration ou d'imposition d'un contribuable a été ou aurait dû être modifié, les agents des impôts compétents à l'issue de ce changement peuvent également assurer l'assiette et le contrôle de l'ensemble des impôts ou taxes non atteints par la prescription (cf. [BOI-CF](#)).