

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

Identifiant juridique : 6D1221-01/09/1997

Date de publication : 01/09/1997

SECTION 2 CONDITIONS DE L'IMPOSITION

Sommaire :

SECTION 2

Conditions de l'imposition

SOUS-SECTION 1

Disposition d'un local imposable

SECTION 2

Conditions de l'imposition

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.

SOUS-SECTION 1

Disposition d'un local imposable

1La 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.

A. POSSIBILITÉ D'OCCUPER LE LOCAL À TOUT MOMENT

2 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.

I. Libre disposition d'un local imposable

1. Notion de libre disposition.

3 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 :

4a. 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.

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, X... , RO, p. 299).

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

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 1er 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 (CE, 20 juin 1962. Sieur X...) ; 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, RJ III, p. 197).

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, RJ III p. 115).

6A 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.

7La 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, Dame Vve X... , RO, p. 97).

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, X... , RO 6186 ; 17 avril 1937, X... , RO, p. 211).

II. Disposition permanente du local imposable

8La 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 :

9- 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, X... , RO, p. 294) même si cette occupation a eu lieu précisément au début de l'année (CE, 24 février 1908) ;

10-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, X... , RO 2258).

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. ci-dessus n°s [3](#) et [suiv.](#))

B. CARACTÈRE PRIVATIF DE L'OCCUPATION

11 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.

I. Usage à titre personnel

12 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 ¹.

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'Etat ou aux collectivités publiques sont imposables pour les locaux affectés à leur habitation personnelle (RM Prével, 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).

Par contre, 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.

13 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.).

II. Logement distinct

14Le 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. D 1233, n°s [3 et suiv.](#)

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. ci-après [D 1233](#).

III. Usage non limité par des restrictions de caractère anormal

15D'une manière générale, les limitations à la jouissance qui résulte du règlement de copropriété, du contrat de location, etc. ne sont pas de nature à ôter à l'occupation son caractère privatif.

Cas particulier des employés de maison :

16Les 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.

1 Cf. ci-après n° 16 en ce qui concerne les employés de maison.