

décembre 2008

## La taxe d'habitation due par les associations et fondations

Généralités et secteurs

Comptabilité

**Fiscalité**

Gestion financière

Régulation

Tarifification

Modes de coopération

### En bref

La taxe d'habitation est due pour les locaux meublés affectés à l'habitation et leurs dépendances, par toutes personnes physiques ou morales, que ce soit en qualité de propriétaire, de locataire ou d'occupant à titre gratuit. Des exonérations et dégrèvements sont cependant prévus dans des conditions précises et peuvent concerner certains établissements et services.

### Mots clés

Locaux meublés, usage privatif, ouverture au public, exonération

### Auteur

Marc Pillon, Conseiller technique Uriopss Rhône-Alpes  
Mise à jour par Louise Wiat, Uriopss Picardie  
Uriopss

### Repères juridiques

Articles 1407 à 1417 du Code général des impôts (CGI).  
Documentation administrative, DB 6D1 et suivantes.

---

*L'Uniopss (Union nationale interfédérale des œuvres et organismes privés à but non lucratif sanitaires et sociaux) est le Centre national d'animation et de ressources (Cnar) Action sociale, médico-sociale et santé au sein du Dispositif local d'accompagnement (DLA), dispositif national d'appui aux activités et services d'utilité sociale.*

*Plus d'informations sur ce dispositif : <http://www.avise.org>*

*Dans le cadre de cette mission, l'Uniopss propose des « fiches pratiques de gestion » pour outiller les associations et les accompagner dans leur démarche de pérennisation de leurs activités d'utilité sociale afin de consolider et développer les emplois. Elles sont notamment accessibles aux adhérents de l'Uniopss et des Uriopss identifiés, sur les sites Internet du réseau Uniopss-Uriopss.*

*Plus d'information sur l'Uniopss : <http://www.uniopss.asso.fr>*

*Ces fiches sont la propriété de l'Uniopss. Elles ne peuvent être reproduites sans son consentement écrit.*

Avec le soutien de



La taxe d'habitation frappe les locaux meublés conformément à leur destination (suffisamment pour en permettre l'habitation, même si l'état général est défectueux), occupés à titre privé (par opposition aux locaux ouverts au public) par les sociétés, associations et organismes privés, et qui ne sont pas retenus pour l'établissement de la taxe professionnelle, au 1<sup>er</sup> janvier de l'année en cours. Ces trois conditions doivent être remplies simultanément. Elle est due, que l'occupation ait lieu en qualité de propriétaire, de locataire ou d'occupant à titre gratuit.

Sont notamment imposables à ce titre :

- Les locaux meublés à usage d'habitation : il s'agit des locaux destinés à la vie personnelle ou commune des membres de la collectivité et dont l'accès leur est réservé ainsi qu'à leurs invités (usage à titre privé) ;
- Les locaux servant de siège social ou de bureau permanent ;
- Les locaux meublés servant aux réunions des membres de l'association ;
- Les salles de lecture, les salles à manger, etc qui leur sont réservées.

Il s'agit des locaux destinés à la vie personnelle ou commune des membres de la collectivité et dont l'accès est réservé aux membres de cette collectivité ou à leurs invités. Sont ainsi imposables au nom de la collectivité :

- Les logements occupés personnellement dans un collège par les membres d'une société religieuse qui le possède et le dirige ;
- Les locaux d'une congrégation religieuse servant au logement des novices et des sœurs qui viennent occasionnellement habiter la maison, à l'exclusion des bâtiments affectés à la tenue d'une école communale ;
- L'appartement garni de meubles dont une entité est locataire, dans lequel elle n'exerce aucune activité commerciale, bien que sa location fasse l'objet d'un bail commercial ;
- Les locaux ou logements loués par des associations pour héberger, à titre temporaire, des personnes qu'elles prennent en charge ou des personnes bénéficiant du revenu minimum d'insertion (RMI).

Notion d'usage privé : L'usage privé suppose une disposition libre pour les propres besoins de l'occupant. La notion d'usage privé ne suppose pas que l'association ait la disposition exclusive des locaux ; elle peut ainsi les mettre à disposition d'une autre association tout en étant assujettie à la taxe d'habitation. De même, un local exceptionnellement ouvert au public qui reste à la disposition des membres de l'association pour leurs réunions privées est imposable à la taxe d'habitation. L'ouverture exceptionnelle au public ne remet pas en cause l'usage privé. Par contre, une salle d'exposition, des équipements sportifs ouverts régulièrement et librement accessibles au public, des édifices publics du culte ne sont pas imposables.

Exonération : Ne sont pas imposables à la taxe d'habitation :

- Les locaux passibles de la taxe professionnelle ;
- Les bâtiments servant aux exploitations rurales : granges, écuries, greniers, caves, celliers, pressoirs .... ;
- Les locaux destinés au logement des élèves dans les écoles et pensionnats - le bénéfice de cette disposition ayant été étendu aux salles de cours, d'études,....-. L'exonération ne s'applique pas aux locaux situés en dehors des établissements scolaires.

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

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

- Les locaux affectés au logement des étudiants dans les résidences universitaires lorsque la gestion de ces locaux est assurée par un Centre régional des œuvres universitaires et scolaires (Crous) ou par un autre organisme subordonnant la disposition à des conditions financières et d'occupation analogues.

Personnes imposables : La taxe est établie au nom des personnes qui ont, à quelque titre que ce soit, la disposition ou la jouissance des locaux imposables.

Assiette de la taxe : La taxe d'habitation est calculée d'après la valeur locative cadastrale des habitations et de leurs dépendances, telles que garages, jardins d'agrément, parcs et terrains de jeux.

Chaque propriété ou fraction de propriété est appréciée d'après sa consistance, son affectation, sa situation et son état, à la date de l'évaluation. La valeur locative des locaux affectés à l'habitation ou servant à l'exercice d'une profession autre qu'agricole, commerciale, artisanale ou industrielle est déterminée par comparaison avec celle de locaux de référence choisis, dans la commune, pour chaque nature et catégorie de locaux.

Incidence de la durée de séjour : En principe, la taxe d'habitation est due par les contribuables qui ont la disposition d'un local au 1<sup>er</sup> janvier d'une année considérée, quelle que soit la durée effective de l'occupation.

Les locataires de meublés sont soumis à la taxe d'habitation mais, lorsque l'occupation n'est que temporaire (client de passage dans un hôtel meublé pour raisons de santé, travail ou tourisme) 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 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.

Locaux comportant des pièces à usage privatif et à usage commun :

- **Établissements médico-sociaux** : Dans les établissements médico-sociaux, compte tenu des conditions dans lesquelles sont hébergées les personnes, seul l'organisme gestionnaire peut être imposé, car considéré comme ayant seul la disposition des locaux, et ceci pour l'ensemble des locaux ; la taxe d'habitation est alors établie à son nom.

- **Établissements religieux** : En raison des conditions particulières de la vie religieuse, et du caractère sommaire des locaux d'habitation qui leur sont affectés, les membres de communautés et congrégations religieuses ne peuvent pas être considérés comme ayant la disposition privative et personnelle des cellules qu'ils occupent. Ils ne sont donc pas imposables personnellement à la taxe d'habitation. L'imposition est établie pour la totalité des locaux, au nom du supérieur de la communauté ou congrégation ; doit être exclue de la valeur locative la valeur des locaux spécialement affectés à des usages expressément exonérés (locaux destinés au logement des élèves, ...).

- **Locaux affectés à l'hébergement de personnes handicapées, situés en dehors de l'enceinte même des établissements de l'association** : La doctrine administrative admet que, outre les locaux affectés au logement des élèves, échappent aussi à la taxe d'habitation ceux qui servent à l'instruction de ces derniers, ainsi que les réfectoires et installations sanitaires qu'ils sont amenés à utiliser. En revanche, l'extension de l'exonération à des locaux situés à l'extérieur des établissements scolaires ou, par exemple, à des appartements mis à la disposition des personnes handicapées par les instituts médico-éducatifs, a toujours été refusée par l'Administration.

Toutefois, la Cour administrative d'appel de Nantes a exonéré de taxe d'habitation les locaux affectés à l'hébergement des personnes handicapées, alors même que ceux-ci se situaient en dehors de l'enceinte des établissements de l'association, considérant « que les intéressés bénéficient soit d'une formation professionnelle et de prestations médico-éducatives, soit d'un encadrement par des éducateurs ; qu'il est constant que ces locaux sont destinés au logement des élèves des deux établissements gérés par l'association requérante et utilisés de façon telle que les intéressés ne peuvent être regardés comme ayant l'usage privatif de leur appartement ; que, dans ces conditions, les locaux en cause, alors même qu'ils sont situés en dehors de l'enceinte de chacun des établissements, doivent être regardés comme destinés au logement des élèves dans les écoles et pensionnats au sens des dispositions précitées du Code général des impôts (CGI) ; que, par suite, ils ne sont pas imposables à la taxe d'habitation ».

- **Foyers de jeunes travailleurs, foyers de travailleurs migrants et logements-foyers dénommés résidences sociales** : Les gestionnaires de foyers de jeunes travailleurs, de foyers de travailleurs migrants et des logements-foyers dénommés résidences sociales, sont dégrévés d'office de la taxe d'habitation à raison des logements situés dans ces foyers (article 1414 du CGI).

Dans tous les cas le dégrèvement ne s'applique pas aux locaux administratifs ni aux locaux réservés à l'habitation du personnel. Pour les parties communes, l'association gestionnaire reste imposable.

Pour bénéficier des dégrèvements prévus, le redevable de la taxe d'habitation doit adresser au service des impôts du lieu de situation des biens, une déclaration conforme au modèle établi par l'administration précisant au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition la liste des locaux concernés, leur adresse et leurs caractéristiques, ainsi qu'une copie du contrat type d'occupation et, le cas échéant, du règlement intérieur. Cette déclaration doit être assortie de toutes les justifications nécessaires pour apprécier si les conditions d'octroi des dégrèvements sont satisfaites. Elle doit être souscrite avant le 1<sup>er</sup> mars de chaque année au titre de laquelle le redevable de la taxe d'habitation peut bénéficier des dispositions du dégrèvement.

- **Logements loués en vue de leur sous-location ou de leur attribution à titre temporaire aux personnes défavorisées** : Sont dégrévés d'office de la taxe d'habitation les organismes ne se livrant pas à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif, lorsqu'ils sont agréés dans les conditions prévues à l'article 92 L du CGI par le représentant de l'État dans le département ou lorsqu'ils ont conclu une convention avec l'État conformément à l'article L. 851-1 du Code de la Sécurité sociale, à raison des logements qu'ils louent en vue de leur sous-location ou de leur attribution à titre temporaire aux personnes défavorisées conformément à la loi du 31 mai 1990 modifiée visant à la mise en œuvre du droit au logement (article 1414 du CGI).

Les obligations déclaratives à la charge des personnes ou organismes entrant dans le champ d'application sont identiques à celles des foyers de jeunes travailleurs (Cf. supra).

Le Conseil d'Etat a jugé dans deux décisions récentes (CE 21 mars 2008, n°288839 et 291223) que le dégrèvement d'office ne peut être refusé « en se fondant sur la seule durée effective d'occupation des logements par les personnes visées, laquelle peut être variable selon les modalités d'intervention des organismes concernés et les finalités qu'ils poursuivent ». Et la Haute juridiction d'affirmer « qu'une association a donc droit au dégrèvement dès lors que les logements qu'elle met à disposition « pour une durée d'un mois renouvelable avec une durée maximale de deux ans sont attribués à titre temporaire à des personnes en difficulté afin de leur permettre de retrouver des conditions d'emploi et de ressources leur permettant d'accéder ultérieurement au marché locatif dans les conditions de droit commun ». Par la même décision, le Conseil d'Etat juge qu'en cas de non dégrèvement, c'est l'association qui est la redevable légale de la taxe d'habitation dès lors que les personnes n'ont pas la libre disposition ou jouissance des logements (article 1408 du CGI). Il convient alors de vérifier le contenu des contrats d'hébergement et notamment les modalités de droit au maintien dans les lieux, de résiliation des contrats ou encore la possibilité de domicilier un tiers...

- **Maisons de retraite** : S'agissant des maisons de retraite, la méthode de calcul est la suivante :

1°) Locaux communs : Ceux-ci sont considérés comme étant à la disposition du gestionnaire et, par suite, toujours imposés à son nom.

2°) Locaux d'hébergement : Ceux-ci 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. C'est notamment le cas lorsqu'un règlement intérieur peut, de par les contraintes qu'il instaure, retirer aux personnes concernées la disposition privative ;
- soit, dans le cas contraire, au nom de chacun des occupants, lorsqu'ils ont la disposition d'une chambre particulière ou d'un studio dans lequel ils peuvent prendre leurs repas ou recevoir librement des visites.

Les modalités d'imposition à la taxe d'habitation des maisons de retraite gérées sans but lucratif limitent, dans certains cas, l'application de l'exonération ou des dégrèvements. En effet, lorsqu'ils sont imposés personnellement à la taxe d'habitation, les pensionnaires des maisons de retraite peuvent en bénéficier, s'ils remplissent les conditions liées notamment au montant de revenus, de dégrèvements ou d'exonérations. En revanche, lorsque les locaux d'hébergement sont imposés au nom du gestionnaire, aucun dégrèvement ou exonération ne peut être accordé alors même que les pensionnaires remplissent les conditions requises pour en bénéficier. Cette situation ayant une incidence sur le montant du tarif réclamé dans les maisons de retraite concernées, il a été décidé d'accorder, sur demande, un dégrèvement total ou partiel de l'impôt mis à la charge du gestionnaire pour les locaux d'hébergement occupés par ceux des pensionnaires qui bénéficieraient d'un dégrèvement ou d'une exonération s'ils étaient personnellement imposés à la taxe d'habitation.

Le gestionnaire doit adresser au centre des impôts dont dépend l'établissement une demande de dégrèvement.

- **Les logements pris en location par une institution spécialisée auprès de particuliers pour y loger certains de ses élèves** : La jurisprudence semble moins restrictive et étend les conditions d'exonération aux appartements qu'une institution spécialisée prend en location auprès de particuliers pour y loger certains de ses élèves faute de disposer à cette fin de locaux suffisant à son siège (CE 20 octobre 1997). En outre, pour autant qu'elle assure elle-même un complément d'éducation, il n'est pas nécessaire que les locaux d'enseignement dépendent de l'association : les foyers et appartements dans lesquels une association héberge des adolescents en difficultés, qui sont scolarisés, à titre principal, dans des établissements n'ayant aucun lien avec l'association, peuvent bénéficier de l'exonération. De ce fait, de nombreuses maisons d'enfants à caractère social (MECS) ou structures assimilées (accueil en appartements éclatés) bénéficient de l'exonération de la taxe d'habitation.