

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

INSTRUCTION DU 30 MARS 2012

6 D-2-12

TAXE D'HABITATION. PERSONNES QUI RESIDENT EN MAISON DE RETRAITE ET QUI CONSERVENT LA JOUISSANCE EXCLUSIVE DE LEUR ANCIEN DOMICILE (ARTICLE 27 DE LA LOI N° 2007-1824 DU 25 DECEMBRE 2007 DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2007 ET ARTICLE 71 DE LA LOI N° 2009-1674 DU 30 DECEMBRE 2009 DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2009)

(C.G.I., art 1414 B)

NOR : ECE L 12 20483 J

Bureau C 1

PRESENTATION

L'article 27 de la loi de finances rectificative pour 2007 (n° 2007-1824 du 25 décembre 2007) a institué en faveur des personnes de condition modeste qui s'installent durablement dans une maison de retraite ou un établissement de soins de longue durée un dispositif d'allègement de la taxe d'habitation afférente à leur ancienne résidence principale codifié sous l'article 1414 B du code général des impôts (CGI). Cet article a été modifié par l'article 71 de la loi de finances rectificative pour 2009 (n° 2009-1674 du 30 décembre 2009) afin de tenir compte des modifications apportées au code de la santé publique par la loi portant réforme de l'hôpital et relative aux patients, à la santé et aux territoires (n° 2009-879 du 21 juillet 2009).

Cette adaptation a laissé inchangé le dispositif : il permet aux personnes de condition modeste qui s'installent durablement dans un établissement ou un service mentionné au 6° du I de l'article L. 312-1 du code de l'action sociale et des familles ou dans un établissement délivrant des soins de longue durée, mentionné au dixième alinéa du 3° de l'article L. 6143-5 du code de la santé publique de bénéficier, pour la cotisation de taxe d'habitation afférente à leur ancien domicile, de l'une des exonérations prévues au I de l'article 1414 du CGI ou du plafonnement de la taxe d'habitation en fonction du revenu prévu à l'article 1414 A du même code, sous réserve de remplir les conditions prévues par ces articles et de conserver la jouissance exclusive de leur ancienne habitation principale.

La présente instruction a pour objet de commenter ces dispositions qui sont applicables depuis les impositions établies au titre de 2008.

•

SOMMAIRE

INTRODUCTION	1
Section I : Champ d'application	7
A. CONDITIONS TENANT AU LOGEMENT QUITTE PAR LE CONTRIBUABLE	8
B. CONDITIONS TENANT AU NOUVEL HEBERGEMENT DU CONTRIBUABLE	11
C. CONDITIONS TENANT AU DISPOSITIF D'ALLEGEMENT SUSCEPTIBLE D'ETRE APPLIQUE	15
I. Conditions tenant à l'exonération prévue au I de l'article 1414 du CGI	16
II. Conditions tenant au plafonnement de la cotisation de taxe d'habitation prévu par l'article 1414 A du CGI	21
Section II : Modalités d'application	24
A. FAIT GENERATEUR	24
B. MODALITES DE DETERMINATION DE LA NATURE ET DU MONTANT DE L'ALLEGEMENT	25
Section III : Entrée en vigueur	29
Annexe 1 : Article 27 de la loi n° 2007-1824 du 25 décembre 2007 de finances rectificative pour 2007	
Annexe 2 : Article 71 de la loi n° 2009-1674 du 30 décembre 2009 de finances rectificative pour 2009	

INTRODUCTION

1. D'une manière générale, les allègements de taxe d'habitation concernent uniquement l'habitation principale, c'est-à-dire le logement dans lequel le contribuable réside habituellement et effectivement avec sa famille. Les personnes qui résident en maison de retraite et qui conservent la jouissance de leur ancien domicile ne peuvent donc plus bénéficier pour ce logement des mesures d'exonération ou de dégrèvement prévues en matière de taxe d'habitation.
2. Toutefois, lorsqu'elles remplissent les conditions requises pour bénéficier de ces allègements, il a été admis que ces personnes pouvaient, à titre gracieux, obtenir une remise de la taxe d'habitation mise à leur charge d'un montant égal à celui qui leur aurait été accordé si elles avaient continué à occuper leur ancien logement comme résidence principale, sous réserve qu'il ne constitue pas la résidence secondaire d'autres personnes (notamment les membres de leur famille).
3. Cette mesure de bienveillance a été commentée par l'administration dans la documentation de base n° 6 D 4232 (§ 5 et suivants).
4. L'article 27 de la loi de finances rectificative pour 2007 (n° 2007-1824 du 25 décembre 2007) institue un dispositif légal dans les situations susvisées, codifié sous l'article 1414 B du code général des impôts (CGI). Cet article a été modifié par l'article 71 de la loi de finances rectificative pour 2009 (n° 2009-1674 du 30 décembre 2009) afin de tenir compte des modifications apportées au code de la santé publique par la loi portant réforme de l'hôpital et relative aux patients, à la santé et aux territoires (n° 2009-879 du 21 juillet 2009).
5. Cette adaptation a laissé inchangé le dispositif : il permet aux personnes de condition modeste qui s'installent durablement dans un établissement ou un service mentionné au 6° du I de l'article L. 312-1 du code de l'action sociale et des familles ou dans un établissement mentionné au dixième alinéa du 3° de l'article L. 6143-5 du code de la santé publique de bénéficier, pour la cotisation de taxe d'habitation afférente à leur ancien domicile, de l'une des exonérations prévues au I de l'article 1414 du CGI ou du dégrèvement prévu à l'article 1414 A du même code, sous réserve de remplir les conditions prévues par ces articles et de conserver la jouissance exclusive de leur ancienne habitation principale.
6. La présente instruction a pour objet de commenter ces dispositions.

Section I : Champ d'application

7. L'application du dispositif est subordonnée au respect de conditions tenant au logement quitté, au nouvel hébergement et à la situation personnelle du redevable.

A. CONDITIONS TENANT AU LOGEMENT QUITTE PAR LE CONTRIBUABLE

8. Ce logement devait constituer la résidence principale du contribuable telle qu'elle est définie dans la documentation de base n° 6 D 4232 (n° 5 et 6) avant que celui-ci ne le quitte pour rejoindre l'établissement d'accueil spécialisé.
9. Le contribuable doit en conserver la jouissance exclusive, c'est-à-dire que le logement ne doit pas constituer la résidence d'une autre personne même à titre gratuit. Il doit demeurer libre de toute occupation.
10. Toutefois, il est admis que cette condition est remplie lorsque les membres du foyer fiscal de la personne entrée dans un établissement d'accueil spécialisé (conjoint ou personnes à charge), qui résidaient dans le logement au jour de son départ, continuent à l'occuper.

L'occupation du logement, à quelque titre que ce soit, par toute autre personne, entraîne la remise en cause du bénéfice de l'allègement de taxe d'habitation.

B. CONDITIONS TENANT AU NOUVEL HEBERGEMENT DU CONTRIBUABLE

11. L'allègement est accordé aux personnes de condition modeste qui sont accueillies :
 - dans un établissement ou un service mentionné au 6° du I de l'article L. 312-1 du code de l'action sociale et des familles. Il s'agit d'établissements qui accueillent des personnes âgées ;

- dans un établissement délivrant des soins de longue durée, mentionné au dixième alinéa du 3° de l'article L. 6143-5 du code de la santé publique, et comportant un hébergement, à des personnes n'ayant pas leur autonomie de vie dont l'état nécessite une surveillance médicale constante et des traitements d'entretien¹. Il peut s'agir d'établissements de santé publics ou privés.

12. L'hébergement dans l'établissement doit présenter un caractère durable. Il peut également être définitif.

13. Les dispositions de l'article 1414 B du CGI ne sont pas applicables dans l'hypothèse où le contribuable quitterait son domicile pour s'installer définitivement chez l'un des membres de sa famille.

14. Dans la suite de cette instruction, les expressions « maison de retraite » et « établissement spécialisé » sont employées indifféremment pour viser l'un ou l'autre des établissements mentionnés au n° 11 ou 12.

C. CONDITIONS TENANT AU DISPOSITIF D'ALLEGEMENT SUSCEPTIBLE D'ETRE APPLIQUE

15. Le redevable doit également remplir les conditions prévues par la mesure d'allègement à laquelle il prétend, à savoir soit l'exonération prévue au I de l'article 1414 du CGI, soit le plafonnement de la cotisation de taxe d'habitation en fonction du revenu prévu à l'article 1414 A du CGI.

I. Conditions tenant à l'exonération prévue au I de l'article 1414 du CGI

16. Pour bénéficier de l'exonération pour son ancienne résidence principale, la personne hébergée en maison de retraite doit relever de l'une des catégories mentionnées au I de l'article 1414 à savoir :

- les titulaires de l'allocation de solidarité aux personnes âgées mentionnée à l'article L. 815-1 du code de la sécurité sociale ou de l'allocation supplémentaire d'invalidité mentionnée à l'article L. 815-24 du même code ;

- les titulaires de l'allocation aux adultes handicapés ;

- les personnes âgées de plus de 60 ans ainsi que les veufs ou veuves quel que soit leur âge ;

- les contribuables atteints d'une infirmité ou d'une invalidité les empêchant de subvenir par leur travail aux nécessités de l'existence.

17. La personne hébergée en maison de retraite doit également respecter des conditions de ressources² et de cohabitation.

18. Le montant de son revenu fiscal de référence (RFR) de l'année précédant celle de l'imposition ne doit pas excéder la limite définie à l'article 1417- I du CGI³.

19. La personne hébergée en maison de retraite doit respecter la condition de cohabitation définie à l'article 1390 du CGI. Cette condition est par principe respectée pour son ancien domicile puisque, sous réserve de la tolérance administrative prévue au n°10, ce dernier doit être libre de toute occupation. Néanmoins, il convient de ne pas accorder le bénéfice de l'exonération si la personne ne satisfait pas à la condition de cohabitation dans son nouveau logement dont elle a la disposition privative⁴ (exemple de concubins ou de frères et soeurs hébergés dans un établissement dont l'un ne satisfait pas à la condition de revenu).

20. S'agissant des contribuables âgés de plus de 60 ans ainsi que des veufs et veuves, ils ne doivent pas être passibles de l'impôt de solidarité sur la fortune au titre de l'année précédant celle de l'imposition à la taxe d'habitation en application de l'article 1413 bis du CGI.

II. Conditions tenant au plafonnement de la cotisation de taxe d'habitation prévu par l'article 1414 A du CGI

21. Pour bénéficier du dégrèvement résultant du plafonnement de la taxe d'habitation en fonction du revenu pour son ancienne résidence principale, la personne hébergée en maison de retraite doit respecter des conditions de ressources.

¹ Dans sa rédaction issue de l'article 27 de la loi de finances rectificative pour 2007, l'article 1414 B du CGI visait les établissements mentionnés au 2° de l'article L. 6111-2 du code de la santé publique.

² Il est rappelé qu'aucune condition de ressources n'est prévue pour les personnes visées au 1° du I de l'article 1414 du CGI (titulaires de l'allocation de solidarité aux personnes âgées mentionnée à l'article L. 815-1 du code de la sécurité sociale ou de l'allocation supplémentaire d'invalidité mentionnée à l'article L. 815-24 du même code).

³ Pour l'imposition établie au titre de 2012 et en métropole, le revenu fiscal de référence afférent aux revenus de 2011 ne doit pas excéder 10 024 € pour la première part de quotient familial, majorés de 2 676 € pour chaque demi-part supplémentaire ou 1 338 € en cas de quart de part supplémentaire.

⁴ Cf. Documentation de base 6 D 1233 n°24 et 25.

22. Son RFR de l'année précédant celle de l'imposition ne doit pas excéder la limite prévue au II de l'article 1417⁵ du CGI.

23. Par ailleurs, en application de l'article 1413 *bis* du CGI, la personne ne doit pas être passible de l'impôt de solidarité sur la fortune au titre de l'année précédant celle de l'imposition à la taxe d'habitation.

Section II : Modalités d'application

A. FAIT GENERATEUR

24. Dès lors qu'en application de l'article 1415 du CGI, la taxe d'habitation est établie pour l'année entière d'après les faits existants au 1^{er} janvier de l'année d'imposition, l'allègement prévu à l'article 1414 B du même code s'applique à compter de l'année suivant celle au cours de laquelle le contribuable s'installe dans l'établissement spécialisé (cf. n° 10, 11 et 12).

B. MODALITES DE DETERMINATION DE LA NATURE ET DU MONTANT DE L'ALLEGEMENT

25. Selon les conditions remplies par le redevable, ce dernier est susceptible de bénéficier d'une exonération totale ou d'un dégrèvement total ou partiel de la taxe d'habitation.

26. Le droit à l'exonération ou le montant du dégrèvement est déterminé chaque année en fonction de la situation de la personne.

27. Le dispositif maintient la mesure d'allègement à laquelle pouvait prétendre la personne avant son entrée en maison de retraite. Il permet également aux personnes qui remplissent les conditions susvisées depuis leur entrée en maison de retraite mais qui ne les remplissaient pas antérieurement de bénéficier d'une mesure d'allègement de taxe d'habitation pour leur ancienne habitation principale : tel peut être le cas de personnes qui entrent en maison de retraite et qui subissent concomitamment ou ultérieurement une baisse importante de leur revenu.

Exemple : en 2007, Mme Y, qui dispose comme seul revenu de l'allocation aux adultes handicapés est propriétaire d'un appartement qu'elle occupe avec M. X. Les intéressés ne sont pas mariés. Le revenu fiscal de référence de M. X excède la limite prévue au II de l'article 1417 du CGI. Mme Y ne peut donc pas bénéficier de l'exonération de taxe d'habitation ou d'un dégrèvement au titre du plafonnement en fonction du revenu. Le couple entre en maison de retraite en 2008 et y cohabite et Mme Y conserve la jouissance exclusive de son appartement.

Dans ces conditions, tant que les revenus de M. X excèdent la limite prévue au II de l'article 1417 du CGI, Mme Y ne peut pas bénéficier, pour son ancienne habitation principale, de l'exonération de taxe d'habitation ou d'un dégrèvement au titre du plafonnement de la taxe d'habitation en fonction du revenu.

A compter de 2010, les revenus de M. X deviennent inférieurs à la limite prévue au I de l'article 1417 du CGI. Mme Y est susceptible, à compter des impositions dues au titre de 2011, de bénéficier d'une exonération de la taxe d'habitation afférente à leur ancienne habitation principale.

28. Enfin, si le contribuable occupe un logement privatif dans la maison de retraite tout en conservant son ancienne résidence principale, il est susceptible de bénéficier d'une mesure d'allègement en application des articles 1414-I et 1414 A du CGI pour le logement situé en maison de retraite et d'un allègement pour son ancienne résidence principale en application des dispositions combinées de l'article 1414 B du CGI et, selon le cas, de l'article 1414-I ou de l'article 1414 A du même code.

Exemple : Un contribuable qui vit seul quitte en 2010 son logement qui constituait jusqu'à présent son habitation principale pour être hébergé durablement dans un établissement spécialisé. Il conserve la jouissance exclusive de son ancien logement qui reste libre de toute occupation.

Pour la taxe d'habitation établie au titre de 2010, il bénéficiait du dégrèvement partiel de la taxe d'habitation prévu à l'article 1414 A du CGI.

Au titre de l'année 2011, ce contribuable peut, en application de l'article 1414 B du CGI, bénéficier du dégrèvement de la cotisation de taxe d'habitation émise pour son ancien logement, si les conditions d'octroi du dégrèvement prévu à l'article 1414 A du CGI sont satisfaites.

⁵ Pour l'imposition établie au titre de 2011 et en métropole, le revenu fiscal de référence afférent aux revenus de 2010 ne doit pas excéder 23 572 € pour la première part de quotient familial, majorés de 5 507 € pour la première demi-part supplémentaire et 4 334 € à compter de la deuxième demi-part supplémentaire.

Si ce contribuable est, par ailleurs, redevable de la taxe d'habitation à sa nouvelle adresse (utilisation privative du logement), il peut également bénéficier pour ce logement du dégrèvement de la taxe d'habitation en fonction du revenu prévu à l'article 1414 A du CGI.

Si le contribuable ne satisfait plus aux conditions posées par l'article 1414 A du CGI au cours des années suivantes, il perd alors le bénéfice de ces mesures d'allègement.

A contrario, si ce même contribuable ne bénéficiait pas du dégrèvement antérieurement à son hébergement en établissement spécialisé, et qu'il venait à en satisfaire les conditions au titre des années suivantes, il pourrait alors bénéficier de ces dispositions.

Section III : Entrée en vigueur

29. Les dispositions de l'article 27 de la loi de finances rectificative pour 2007 codifiées sous l'article 1414 B du code général des impôts s'appliquent depuis les impositions établies au titre de 2008.

DB supprimée : 6 D 4232 n° 7 et 8

La Directrice de la Législation Fiscale

Véronique BIED-CHARRETON



Annexe 1**Article 27 de la loi n° 2007-1824 du 25 décembre 2007 de finances rectificative pour 2007**

NOR: BCFX077033L

Article 27

I. - Après l'article 1391 B du code général des impôts, il est inséré un article 1391 B bis ainsi rédigé :

« Art. 1391 B bis. – Les personnes qui conservent la jouissance exclusive de l'habitation qui constituait leur résidence principale avant d'être hébergées durablement dans un établissement ou un service mentionné au 6° du I de l'article L. 312-1 du code de l'action sociale et des familles ou dans un établissement mentionné au 2° de l'article L. 6111-2 du code de la santé publique bénéficient d'une exonération de la taxe foncière sur les propriétés bâties afférente à cette habitation, lorsqu'elles remplissent les conditions prévues à l'article 1390 et 1391, ou d'un dégrèvement de 100 EUR, lorsqu'elles remplissent les conditions prévues à l'article 1391 B.

« Les dispositions du premier alinéa ne bénéficient qu'aux logements libres de toute occupation.

« L'exonération ou le dégrèvement sont accordés à compter de l'année qui suit celle de leur hébergement dans les établissements ou services mentionnés au premier alinéa. »

II. - L'article 1414 B du même code est ainsi rétabli :

« Art 1414 B. – Les personnes qui conservent la jouissance exclusive de l'habitation qui constituait leur résidence principale avant d'être hébergées durablement dans un établissement ou un service mentionné au 6° du I de l'article L. 312-1 du code de l'action sociale et des familles ou dans un établissement mentionné au 2° de l'article L. 6111-2 du code de la santé publique bénéficient d'une exonération de la taxe d'habitation afférente à cette habitation, lorsqu'elles relèvent de l'une des catégories mentionnées au I de l'article 1414, ou d'un dégrèvement égal à celui accordé en application de l'article 1414 A, lorsqu'elles remplissent les conditions prévues à cet article.

« Les dispositions du premier alinéa ne bénéficient qu'aux logements libres de toute occupation.

« L'exonération ou le dégrèvement sont accordés à compter de l'année qui suit celle de leur hébergement dans les établissements ou services mentionnés au premier alinéa »

III. - Dans le 2° de l'article 1605 bis du même code, après la référence : « 1414 », sont insérés les mots : « , de l'article 1414 B lorsqu'elles remplissent les conditions prévues au I de l'article 1414 ».

IV. - Les I à III s'appliquent à compter des impositions établies au titre de 2008.



Annexe 2

Article 1414 B dans sa rédaction issue de l'article 71 de la loi n° 2009-1674 du 30 décembre 2009 de finances rectificative pour 2009

»Art. 1414 B. - Les personnes qui conservent la jouissance exclusive de l'habitation qui constituait leur résidence principale avant d'être hébergées durablement dans un établissement ou un service mentionné au 6° du I de l'article L. 312-1 du code de l'action sociale et des familles ou dans un établissement délivrant des soins de longue durée, mentionné au dixième alinéa du 3° de l'article L. 6143-5 du code de la santé publique, et comportant un hébergement, à des personnes n'ayant pas leur autonomie de vie dont l'état nécessite une surveillance médicale constante et des traitements d'entretien bénéficient d'une exonération de la taxe d'habitation afférente à cette habitation, lorsqu'elles relèvent de l'une des catégories mentionnées au I de l'article 1414, ou d'un dégrèvement égal à celui accordé en application de l'article 1414 A, lorsqu'elles remplissent les conditions prévues à cet article.

Les dispositions du premier alinéa ne bénéficient qu'aux logements libres de toute occupation.

L'exonération ou le dégrèvement sont accordés à compter de l'année qui suit celle de leur hébergement dans les établissements ou services mentionnés au premier alinéa. »