RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IR-RICI-20210517
Date de publication : 17/05/2021
Date de fin de publication : 27/06/2023

IR - Réductions et crédits d'impôt

Positionnement du document dans le plan :

IR - Impôt sur le revenu
Réductions et crédits d'impôt

Sommaire :

I. Conditions de prise en compte
II. Modalités d'application
A. Calcul et imputation de l'avantage fiscal
B. Justifications
C. Plafonnement global de certains avantages fiscaux
III. Plan de la division

1

La réalisation de dépenses ou d'investissements peut, dans certains cas limitativement énumérés par la loi, ouvrir droit à réduction d'impôt ou à crédit d'impôt.

Sont examinés dans cette division les réductions ou crédits d'impôt relatifs aux particuliers.

(10)

I. Conditions de prise en compte

20

Les dépenses susceptibles d'ouvrir droit à une réduction ou à un crédit d'impôt doivent réunir les conditions suivantes :

- être expressément prévues par la loi ;

- ne pas avoir été retenues pour la détermination des revenus nets catégoriels : les charges qui ont déjà été retenues pour la détermination des revenus des différentes catégories (revenus fonciers, bénéfices industriels et commerciaux (BIC), traitements et salaires, bénéfices agricoles (BA), bénéfices non commerciaux (BNC), etc.) ne peuvent être déduites du revenu global. Une telle

déduction constituerait en effet un double avantage.

Les réductions et crédits d'impôt sont réservés aux personnes fiscalement domiciliées en France ou considérées comme des « non-résidents Schumacker » (BOI-IR-DOMIC-40), à l'exception de la réduction d'impôt pour investissement locatif dans le secteur touristique et du crédit d'impôt au titre des assurances pour loyers impayés qui sont accordés quel que soit le lieu du domicile du contribuable.

II. Modalités d'application

A. Calcul et imputation de l'avantage fiscal

30

En règle générale, les réductions et crédits d'impôt sont égaux au produit de la dépense engagée prise en compte dans la limite d'un plafond fixé par la loi, par un taux lui même fixé par la loi.

Par exception, le montant de l'avantage peut être fixé de manière forfaitaire (par exemple la réduction d'impôt pour frais de scolarisation des enfants à charge), voire calculé selon des règles autonomes lorsqu'il ne correspond pas à des dépenses.

Les dépenses sont en principe prises en compte pour l'imposition des revenus de l'année au cours de laquelle elles ont été payées.

Toutefois, certaines dépenses peuvent, lorsqu'elles excèdent le plafond prévu par le texte, être reportées sur les années suivantes. Tel est le cas, notamment, pour les dons et les souscriptions au capital des petites et moyennes entreprises (PME).

D'autres dépenses peuvent être étalées sur plusieurs années comme, par exemple, certains investissements locatifs (loueurs en meublé non professionnels, etc.).

33

Les réductions d'impôt s'imputent sur le montant de l'impôt sur le revenu des intéressés selon les conditions suivantes :

- elles s'imputent uniquement sur l'impôt sur le revenu calculé par application du barème progressif dans les conditions fixées par l'article 197 du code général des impôts (CGI) ;

- elles ne peuvent pas s'imputer sur l'impôt sur le revenu obtenu par application d'un taux proportionnel (plus-values professionnelles à long terme par exemple).

Toutes les réductions d'impôt sont effectuées après application de la décote, le cas échéant, et avant imputation, s'il y a lieu, des crédits d'impôt et des prélèvements ou retenues non libératoires.

35

Par exception, le crédit d'impôt égal au montant de l'impôt français correspondant aux revenus et gains de source étrangère soumis au barème progressif prévu par les conventions fiscales conclues par la France s'impute avant les réductions d'impôt dont l'imputation est répartie sur plusieurs années ou qui font l'objet d'un report. Ce report peut être prévu lorsque les versements ouvrant droit à l'avantage fiscal excèdent le plafond annuel prévu par la loi ou lorsque le montant de l'avantage fiscal excède celui de l'impôt dû au titre de l'année d'imposition.

Remarque : Comme les réductions d'impôt, le crédit d'impôt égal au montant de l'impôt français correspondant aux revenus et gains de source étrangère soumis au barème progressif prévu par les conventions fiscales conclues par la France ne peut pas donner lieu à restitution. En outre, ce crédit d'impôt ne peut pas être reporté.

37

Le seuil de mise en recouvrement prévu au 1 bis de l'article 1657 du CGI s'apprécie après application des réductions d'impôt.

Les contribuables dont la cotisation d'impôt est inférieure au montant total des réductions d'impôt sont non imposables.

Les réductions d'impôt ne peuvent donner lieu à restitution.

Sauf exceptions, les crédits d'impôt font l'objet d'une restitution si la cotisation d'impôt sur le revenu est inférieure ou nulle, sous réserve du seuil de non restitution prévu à l'article 1965 L du CGI.

Les modalités d'imputation seront examinées en fonction des réductions et crédits d'impôt concernés.

B. Justifications

40

Le contribuable doit pouvoir justifier, à la demande du service des finances publiques, les charges qu'il a portées sur ses déclarations de revenus afin d'obtenir le bénéfice de réductions ou de crédits d'impôt (BOI-IR-DECLA-20).

À défaut, les avantages fiscaux accordés sont remis en cause (remise en cause partielle si les charges sont justifiées pour une fraction de leur montant).

Les réductions et crédits d'impôt s'imputent, conformément aux textes qui les ont institués, sur l'impôt sur le revenu. Ils constituent, de ce fait, un élément d'imposition au sens de l'article 1729 du CGI. Par suite, lorsqu'il est procédé à une remise en cause des réductions ou crédits d'impôt irrégulièrement obtenus parce que le contribuable ne peut justifier des dépenses invoquées ou a fourni à cet égard des renseignements inexacts, le complément de droits éventuellement exigible est normalement assorti de l'intérêt de retard et, en cas de manquement délibéré, des majorations de droits prévues à l'article 1729 du CGI.

De plus, conformément aux dispositions de l'article 1727 du CGI, certaines charges ouvrant droit à réduction ou crédit d'impôt et non justifiées sont assimilées à une insuffisance de déclaration pour l'application de la tolérance légale prévue au II de l'article 1727 du CGI.

Lors de l'étude de chaque avantage fiscal, il est procédé à un examen détaillé des justificatifs à produire, des cas de remise en cause et d'application ou de non application des pénalités.

C. Plafonnement global de certains avantages fiscaux

50

L'article 200-0 A du CGI prévoit que le total de certains avantages fiscaux accordés au foyer fiscal ne peut pas procurer une réduction du montant de l'impôt dû supérieure à une certaine limite.

Ce plafonnement est examiné au BOI-IR-LIQ-20-20-10.

III. Plan de la division

60

La division RICI est consacrée à l'examen des dispositifs suivants, applicables en matière de fiscalité des personnes physiques :

RI - Dépenses exposées par les adhérents de centres de gestion ou d'associations agréés, ou d'organismes mixtes de gestion agréés	CGI, art. 199 quater B	titre 1, BOI-IR-RICI-10
CI - Cotisations versées aux organisations syndicales ainsi qu'aux associations nationales professionnelles de militaires	CGI, art. 199 quater C	titre 2, BOI-IR-RICI-20
RI - Frais de scolarité des enfants poursuivant des études secondaires ou supérieures	CGI, art. 199 quater F	titre 3, BOI-IR-RICI-30
RI - Versements de certaines primes d'assurance	CGI, art. 199 septies	titre 4, BOI-IR-RICI-40
RI - Investissements et travaux dans le secteur du tourisme	CGI, art. 199 decies E, CGI, art. 199 decies EA, CGI, art. 199 decies F et CGI, art. 199 decies G	titre 5, BOI-IR-RICI-50
RI/CI - Investissements ou travaux forestiers	CGI, art. 199 decies H et CGI, art. 200 quindecies	titre 6, BOI-IR-RICI-60
RI - Investissements dans des résidences hôtelières à vocation sociale	CGI, art. 199 decies I	titre 7, BOI-IR-RICI-70
RI - Investissements réalisés outre-mer par les personnes physiques	CGI, art. 199 undecies A	titre 8, BOI-IR-RICI-80
RI - Souscription en numéraire au capital des petites et moyennes entreprises (PME) non cotées (RI Madelin)	CGI, art. 199 terdecies-0 A	titre 9, BOI-IR-RICI-90
RI - Souscriptions de parts de fonds communs de placement dans l'innovation (FCPI) ou de fonds d'investissement de proximité	CGI, art. 199 terdecies-0 A, VI et VI ter	titre 10, BOI-IR-RICI-100
RI - Emprunts souscrits pour la reprise d'une entreprise	CGI, art. 199 terdecies-0 B	titre 13, BOI-IR-RICI-130
RI - Dépenses afférentes à la dépendance	CGI, art. 199 quindecies	titre 14, BOI-IR-RICI-140
CI - Sommes versées pour l'emploi d'un salarié à domicile, à une association agréée ou à un organisme habilité ou conventionné ayant le même objet (*)	CGI, art. 199 sexdecies	titre 15, BOI-IR-RICI-150
RI - Prestations compensatoires en matière de divorce	CGI, art. 199 octodecies	titre 16, BOI-IR-RICI-160
RI - Intérêts du différé de paiement accordé lors de la transmission d'une exploitation agricole	CGI, art. 199 vicies A	titre 17, BOI-IR-RICI-170
RI - Financement en capital d'œuvres cinématographiques ou audiovisuelles	CGI, art. 199 unvicies	titre 18, BOI-IR-RICI-180
RI - Dépenses relatives aux travaux de conservation ou de restauration d'objets mobiliers classés monuments historiques	CGI, art. 199 duovicies	titre 19, BOI-IR-RICI-190

RI - Dépenses de restauration immobilière effectuées dans les sites patrimoniaux remarquables et les quartiers relevant de la politique de la ville - Dispositif « Malraux »	CGI, art. 199 tervicies	titre 20, BOI-IR-RICI-200
RI - Souscriptions au capital d'une SOFIPECHE	CGI, art. 199 quatervicies	titre 21, BOI-IR-RICI-210
RI - Acquisition de logements destinés à la location meublée exercée à titre professionnel	CGI, art. 199 sexvicies	titre 22, BOI-IR-RICI-220
RI - Investissements locatifs réalisés dans le cadre de la loi « Scellier »	CGI, art. 199 septvicies	titre 23, BOI-IR-RICI-230
RI - Dépenses de préservation du patrimoine naturel	CGI, art 199 octovicies	titre 24, BOI-IR-RICI-240
RI - Dons faits par les particuliers	CGI, art. 200	titre 25, BOI-IR-RICI-250
RI - Aide apportée à certains créateurs d'entreprise	CGI, art. 200 octies	titre 26, BOI-IR-RICI-260
RI - Cotisations versées aux associations syndicales chargées du défrichement forestier	CGI, art. 200 decies A	titre 27, BOI-IR-RICI-270
CI - Crédit d'impôt pour la transition énergétique (CITE)	CGI, art. 200 quater	titre 28, BOI-IR-RICI-280
CI - Dépenses en faveur de l'aide aux personnes	CGI, art. 200 quater A	titre 29, BOI-IR-RICI-290
CI - Frais de garde des jeunes enfants	CGI, art. 200 quater B	titre 30, BOI-IR-RICI-300
CI - Dépenses de remplacement pour congés de certains exploitants agricoles	CGI, art. 200 undecies	titre 33, BOI-IR-RICI-330
CI - Intérêts des prêts étudiants en vue du financement de leurs études supérieures	CGI, art. 200 terdecies	titre 34, BOI-IR-RICI-340
CI - Intérêts d'emprunt afférents à l'habitation principale	CGI, art. 200 quaterdecies	titre 35, BOI-IR-RICI-350
RI - Réduction d'impôt sur le revenu en faveur de l'investissement locatif intermédiaire (Dispositifs « Duflot » et « Pinel » et dispositif « Denormandie ancien »)	CGI, art. 199 novovicies	titre 36, BOI-IR-RICI-360
RI - Réduction d'impôt sur le revenu en faveur de l'investissement locatif intermédiaire rénové (Dispositif « Denormandie ancien »)	CGI, art. 199 novovicies	titre 36.5, BOI-IR-RICI-365
RI - Réduction d'impôt sur le revenu au titre des souscriptions en numéraire au capital d'entreprises de presse	CGI, art. 199 terdecies-0 C	titre 37, BOI-IR-RICI-370

RI - Réduction d'impôt au titre de l'acquisition ou de la construction de logements sociaux outre-mer	CGI, art. 199 undecies C	titre 38, BOI-IR-RICI-380
CI - Crédit d'impôt pour le premier abonnement à un journal, à une publication périodique ou à un service de presse en ligne d'information politique et générale	CGI, art. 200 sexdecies	titre 39, BOI-IR-RICI-390

D'autres dépenses ou investissements non examinés dans la présente division sont susceptibles d'ouvrir droit à réduction ou crédit d'impôt.

Remarque : Le crédit d'impôt pour primes d'assurances contre les impayés de loyers prévu à l'article 200 nonies du CGI ne trouve plus à s'appliquer pour les primes d'assurance payées depuis le 1er janvier 2017. Pour plus de précisions, il convient de consulter les différentes versions antérieures du BOI-IR-RICI-320 dans l'onglet « versions publiées ».

En ce qui concerne le crédit d'impôt en faveur des bailleurs concédant des abandons de loyers à certaines entreprises locataires en période de crise sanitaire COVID19, il convient de se reporter au BOI-DJC-COVID19-10-10.