RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IR-RICI-280-40-20190621
Date de publication : 21/06/2019

IR - Crédit d'impôt pour la transition énergétique - Modalités d'application

Positionnement du document dans le plan :

IR - Impôt sur le revenu
Réductions et crédits d'impôt
Titre 28 : Crédit d'impôt pour la transition énergétique
Chapitre 4 : Modalités d'application

Sommaire :

I. Fait générateur du crédit d'impôt
A. Année du paiement définitif de la dépense
B. Précisions
1. Paiement par l'intermédiaire d'un tiers
2. Incidence des modalités de paiement du prix
II. Imputation et restitution du crédit d'impôt
A. Imputation du crédit d'impôt
B. Plafonnement global des avantages fiscaux
C. Restitution du crédit d'impôt
III. Remboursement de la dépense
A. Remboursement entrainant la reprise du crédit d'impôt
B. Remboursement n'entrainant pas la reprise du crédit d'impôt
IV. Justification des dépenses et sanctions applicables
A. Justification des dépenses
1. Principe : mentions devant figurer sur les factures
2. Cas particuliers
a. Dépenses mises par convention à la charge du locataire
b. Pluralité de contribuables
c. Facturation des équipements « main-d'œuvre gratuite »
3. Défaut de justificatifs
B. Sanctions applicables
1. Sanctions à l'égard des contribuables
2. Sanctions à l'égard des entreprises
a. Principe
b. Cas d'application
c. Montant de l'amende
V. Non-cumul avec d'autres dispositifs

(1)

I. Fait générateur du crédit d'impôt

10

Par principe, le fait générateur est constitué par la date du paiement de la dépense à l'entreprise qui a facturé les travaux, le diagnostic de performance ou l'audit énergétique. C'est donc au titre de l'année d'imposition correspondant à celle du paiement définitif de la facture à l'entreprise que le crédit d'impôt est accordé.

A. Année du paiement définitif de la dépense

20

Conformément aux dispositions du 3 de l'article 200 quater du code général des impôts (CGI), le fait générateur du crédit d'impôt est constitué par la date du paiement de la dépense à l'entreprise qui a facturé les travaux.

Le paiement doit intervenir du 1er janvier 2005 au 31 décembre 2019, étant précisé que les dépenses réalisées à compter du 1er janvier 2013 doivent l'être dans des logements achevés depuis plus de deux ans pour être éligibles à l'avantage fiscal.

Le versement d'un acompte, notamment lors de l'acceptation du devis, ne peut être considéré comme un paiement pour l'application du crédit d'impôt. Le paiement est considéré comme intervenu lors du règlement définitif de la facture. Un devis, même accepté, ne peut en aucun cas être considéré comme une facture.

> **Exemple :** Pour une somme payée en N à titre d'acompte sur une facture émise en décembre N et dont le solde est payé en janvier N+1, le contribuable sera en droit de prétendre, toutes autres conditions étant par ailleurs remplies, à un crédit d'impôt au titre de l'année d'imposition des revenus de N+1 pour l'ensemble de la dépense supportée.

B. Précisions

1. Paiement par l'intermédiaire d'un tiers

30

En cas de paiement par l'intermédiaire d'un tiers (syndic de copropriété notamment), le fait générateur du crédit d'impôt est constitué, non pas par le versement à ce tiers des appels de fonds par le contribuable mais par le paiement définitif par ce tiers du montant des travaux à l'entreprise qui les a facturés.

Il appartient, dans ces conditions, aux syndics de copropriété de fournir aux contribuables une attestation ou tout autre document établissant formellement la date du paiement définitif.

(40)

2. Incidence des modalités de paiement du prix

50

En cas de recours au crédit à la consommation, le fait générateur du crédit d'impôt reste fixé à la date du paiement de la facture à l'entreprise qui a facturé les travaux, le diagnostic de performance ou l'audit énergétique (paiement direct par l'organisme de crédit à l'entreprise ou paiement par le contribuable à l'entreprise au moyen de fonds prêtés par l'organisme de crédit), quelles que soient les échéances de remboursement du crédit, par le contribuable, auprès de l'organisme prêteur.

Lorsque l'entreprise qui a facturé les travaux, le diagnostic de performance ou l'audit énergétique accorde au contribuable un paiement de la facture échelonné en plusieurs fois (avec ou sans frais), la dépense est considérée comme intégralement payée à la date à laquelle le premier versement est effectué.

Exemple 1 :

Le contribuable a recours à un crédit à la consommation pour l'acquisition d'un équipement éligible au crédit d'impôt. L'établissement de crédit lui fait une offre de prêt en année N que le contribuable a acceptée. L'entreprise chargée de la réalisation des travaux établit sa facture qui est payée en novembre N (soit directement par l'établissement de crédit, soit par le contribuable au moyen des fonds prêtés). La première mensualité de crédit à la consommation est prélevée auprès du contribuable en janvier de l'année N+1.

Le fait générateur du crédit d'impôt se situe en année N (année de paiement de la facture à l'entreprise).

Exemple 2 :

L'entreprise réalise les travaux et établit la facture en novembre N. Le contribuable bénéficie de la part de l'entreprise d'un échelonnement du paiement de la facture en plusieurs fois et la première échéance est fixée en janvier N+1.

Le fait générateur du crédit d'impôt se situe en année N+1 (année du premier versement à l'entreprise).

(60 à 80)

II. Imputation et restitution du crédit d'impôt

A. Imputation du crédit d'impôt

90

Le crédit d’impôt s’impute sur le montant de l’impôt sur le revenu dû au titre de l’année au cours de laquelle le fait générateur du crédit d’impôt est intervenu. Cette imputation s’effectue après celle des réductions et crédits d'impôt non restituables :

- réductions d’impôt mentionnées de l'article 199 quater B du CGI à l'article 200 bis du CGI ;

- autres crédits d’impôt et des prélèvements ou retenues non libératoires dont les modalités d’imputation sont prévues de l'article 199 ter du CGI à l'article 199 quater A du CGI.

B. Plafonnement global des avantages fiscaux

100

L'article 200-0 A du CGI prévoit un plafonnement global des avantages fiscaux, parmi lesquels le crédit d'impôt pour la transition énergétique prévu à l'article 200 quater du CGI. En application de ces dispositions, le crédit d'impôt pour la transition énergétique est pris en compte pour la détermination du plafonnement global prévue par l'article 200-0 A du CGI.

C. Restitution du crédit d'impôt

110

Si le crédit d'impôt excède l'impôt dû, l'excédent est restitué au contribuable.

La somme à restituer est égale, selon le cas, à l'excédent du crédit d'impôt sur le montant de l'impôt dû par le bénéficiaire ou à la totalité du crédit d'impôt lorsque le contribuable n'est pas imposable.

La restitution est effectuée d'office, au vu de la déclaration n° 2042-RICI (CERFA n° 15637) jointe à la déclaration d'ensemble des revenus n° 2042 (CERFA n° 10330), que le contribuable, même non imposable, doit nécessairement souscrire pour pouvoir bénéficier de l'avantage fiscal. Elle est effectuée par virement sur le compte bancaire ou le compte chèque postal du contribuable si l'administration a connaissance de son identité bancaire ou postale. A défaut, elle est effectuée au moyen d'un chèque sur le Trésor.

La restitution n'est pas opérée lorsqu'elle est inférieure à 8 euros (CGI, art. 1965 L).

Les imprimés n° **2042-RICI** et n° **2042** sont disponibles en ligne sur le site www.impots.gouv.fr.

III. Remboursement de la dépense

A. Remboursement entrainant la reprise du crédit d'impôt

120

Lorsque le bénéficiaire du crédit d'impôt est remboursé dans un délai de cinq ans à compter de la date de leur paiement, de tout ou partie du montant des dépenses qui ont ouvert droit à cet avantage, il fait l'objet, au titre de l'année de remboursement et dans la limite du crédit d'impôt obtenu, d'une reprise égale au montant de l'avantage fiscal accordé à raison de la somme qui a été remboursée.

Il en est ainsi, notamment, lorsqu'un locataire ayant effectué de telles dépenses en obtient le remboursement par son propriétaire.

La reprise intervient quel que soit l'emploi du remboursement ou de l'indemnité d'assurance par le bénéficiaire.

Le montant de la reprise est déterminé en soustrayant du crédit d'impôt précédemment obtenu le montant du crédit d'impôt auquel aurait donné droit la dépense nette qui reste à la charge du contribuable. Pour effectuer ce calcul, seules sont prises en compte les dépenses attestées par des factures ou, le cas échéant, des attestations jointes à la déclaration des revenus de l'année au titre de laquelle le crédit d'impôt a été demandé.

B. Remboursement n'entrainant pas la reprise du crédit d'impôt

130

Le second alinéa du 7 de l'article 200 quater du CGI prévoit expressément que la reprise du crédit d'impôt n'est pas pratiquée lorsque le remboursement fait suite à un sinistre survenu après que les dépenses ont été payées.

Il en est ainsi lorsqu'un équipement, matériau ou appareil ouvrant droit au crédit d'impôt est endommagé à la suite d'un sinistre survenu après le paiement de la dépense. De même, il est admis dans la même situation de ne pas effectuer cette reprise lorsque le remboursement fait suite à un sinistre survenu entre la date d'exécution des travaux et celle de leur paiement.

IV. Justification des dépenses et sanctions applicables

A. Justification des dépenses

1. Principe : mentions devant figurer sur les factures

140

Conformément au 6 de l'article 200 quater du CGI, pour le bénéfice du crédit d'impôt, les factures des entreprises, que le contribuable doit présenter à la demande de l'administration, doivent comporter, outre les mentions obligatoires prévues à l'article 242 nonies A de l'annexe II au CGI, conformément aux dispositions du II de l'article 289 du CGI :

- l'adresse de réalisation des travaux ou de la prestation ;

- la nature des travaux ou de la prestation. En cas de travaux de natures différentes réalisés par la même entreprise, la facture ou l'attestation, selon le cas, doit comporter le détail précis et chiffré des différentes catégories de travaux effectués permettant d'individualiser d'une part, les équipements ouvrant droit au crédit d'impôt, d'autre part, ceux exclus du champ de cet avantage fiscal. En outre, à la demande des services fiscaux, les contribuables doivent fournir tout document permettant d'apprécier la nature et la consistance des travaux exécutés ;

- la désignation et le prix unitaire des équipements, matériaux, appareils ou prestations éligibles ;

- le cas échéant, les normes et critères techniques de performance mentionnés à l'article 18 bis de l'annexe IV au CGI. À défaut de la mention exacte, sur la facture, des critères techniques de performance, la notice établie par le fabricant de l'équipement ou une attestation de ce dernier mentionnant le respect de ces critères peut être admise à titre de justification. Dès lors, il conviendra de s'assurer que les mentions et références relatives à la nature, au type et à la catégorie de l'équipement figurant sur la facture correspondent à l'équipement pour lequel la notice ou l'attestation du fabricant a été délivrée ;

- la date du paiement de la somme due au principal et, selon le cas, des différents paiements dus au titre d'acomptes ;

- dans le cas de l'acquisition et de la pose de matériaux d'isolation thermique des parois opaques, la surface en mètres carrés des parois opaques isolées, en distinguant ce qui relève de l'isolation par l'extérieur de ce qui relève de l'isolation par l'intérieur ;

- dans le cas de l'acquisition et de la pose d'équipements de chauffage ou de fourniture d'eau chaude sanitaire utilisant une source d'énergie renouvelable, la surface en mètres carrés des équipements de chauffage ou de fourniture d'eau chaude sanitaire utilisant l'énergie solaire thermique ;

- lorsque les travaux d'installation des équipements, matériels et appareils y sont soumis, les critères de qualification de l'entreprise (pour plus de précisions sur les modalités de justification, il convient de

se reporter au III-A § 110 du BOI-IR-RICI-280-20-20) ;

- lorsque les travaux d'installation des équipements, matériels et appareils sont soumis à des critères de qualification de l'entreprise, la date de la visite du logement, préalable à l'établissement du devis, au cours de laquelle l'entreprise qui installe ou pose les équipements, matériaux ou appareils a validé leur adéquation au logement (pour plus de précisions sur les modalités de justification, il convient de se reporter au III-B § 120 du BOI-IR-RICI-280-20-20) ;

- dans le cas de l'acquisition de matériaux d'isolation thermique des parois vitrées, la mention par l'entreprise que ces mêmes matériaux ont été posés en remplacement de parois en simple vitrage (pour plus de précisions, il convient de se reporter au II-B-2-d § 276 à 279 du BOI-IR-RICI-280-10-30). Cette mention n'est pas exigée lorsque le contribuable peut justifier de l'acception d'un devis et du paiement d'un acompte avant le 1er janvier 2018 ;

- dans le cas de dépenses payées au titre des droits et frais de raccordement à un réseau de chaleur ou de froid, la mention du coût des équipements de raccordement compris dans ces mêmes droits et frais ;

- dans le cas de la réalisation d'un audit énergétique, la mention du respect des conditions de qualification de l'auditeur et de la formulation de la proposition de travaux permettant d'atteindre un très haut niveau de performance énergétique.

Lorsque le bénéfice du crédit d'impôt est demandé au titre de l'acquisition d'équipements de raccordement à un réseau de chaleur ou de froid, la facture de l'entreprise doit, en sus des mentions énoncées ci-dessus, indiquer :

- l'identité et la raison sociale de l'entreprise de réseau de chaleur ou de froid ;

- la mention des énergies utilisées pour l'alimentation du réseau de chaleur ou de froid et, le cas échéant, la proportion des énergies renouvelables ou de récupération au regard de l'ensemble des énergies utilisées au cours de l'année civile.

En cas de doute sur le bien-fondé des justificatifs fournis par les entreprises, le dernier rapport du délégataire de service public (entreprise de réseau de chaleur ou de froid) à son autorité concédante, ou le rapport d'exploitation de l'entreprise de réseau de chaleur ou de froid exploitante en régie, pourront être réclamés afin de vérifier les énergies utilisées.

Remarque : En cas de paiement des dépenses éligibles par un syndic de copropriété, il lui appartient de fournir aux copropriétaires demandant le bénéfice du crédit d'impôt une attestation ou tout autre document comportant les mentions prévues au **IV-A-1 § 140** et établissant formellement la date du paiement définitif par le syndic du montant des travaux à l'entreprise qui les a facturés.

2. Cas particuliers

a. Dépenses mises par convention à la charge du locataire

150

Lorsque des dépenses sont mises par un propriétaire à la charge du locataire, ce dernier doit être en mesure de présenter, à la demande de l'administration, une copie de la facture établie au nom du propriétaire ainsi qu'une attestation de celui-ci indiquant le montant des dépenses d'équipements, matériaux ou appareils mises à la charge du locataire.

Par dépenses mises à la charge du locataire, il y a lieu d'entendre les dépenses incombant de droit au propriétaire mais dont le paiement est, par l'effet des conventions, imposé au locataire. Pour plus de précisions, il convient de se reporter au II § 40 du BOI-RFPI-BASE-10-20.

Exemple : En année N, des dépenses d'équipements éligibles au crédit d'impôt réalisées par le propriétaire sont mises par convention à la charge du locataire d'un logement, qui constitue son habitation principale. Sur cette même année N, le propriétaire fait réaliser les travaux, paie les dépenses y afférentes et en obtient, comme prévu par la convention, le remboursement de la part du locataire.

Pour bénéficier du crédit d'impôt, le locataire devra, sur sa déclaration n° 2042-RICI (CERFA n° 15637) de l'année N accessible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr, établie en N+1, faire figurer le montant des dépenses qu'il aura effectivement remboursé au propriétaire au titre de l'année N. À la demande de l'administration, il devra justifier sa dépense en fournissant, d'une part, les factures établies au nom du propriétaire et, d'autre part, une attestation établie par le propriétaire indiquant le montant des dépenses qu'il aura effectivement remboursé.

b. Pluralité de contribuables

160

Lorsque des personnes non soumises à imposition commune vivant dans un même logement constituant leur habitation principale commune demandent à bénéficier du crédit d'impôt, la facture doit comporter, en plus des indications mentionnées au **IV-A-1 § 140**, l'identité de chacune de ces personnes ainsi que, le cas échéant, la quote-part de la dépense payée par chacune d'elles.

(170)

c. Facturation des équipements « main-d'œuvre gratuite »

180

La circonstance qu'une entreprise fournisse et facture des matériaux ou équipements éligibles au crédit d'impôt avec la mention « pose gratuite », ou avec une main d'œuvre facturée à un prix symbolique manifestement hors de proportion avec son coût de revient, n'est pas de nature à remettre en cause le bénéfice du crédit d'impôt mentionné à l'article 200 quater du CGI, toutes autres conditions étant par ailleurs remplies.

Néanmoins, il est rappelé dans ce cas que :

- la facture doit comporter la mention précise des opérations de main-d'œuvre effectuées et leur valeur, conformément aux dispositions de l'article 290 quinquies du CGI ;

- l'opération peut alors être considérée pour l'application de la TVA, comme constituant une livraison relevant du taux normal de cette taxe, et donner lieu à un rappel de TVA pour l'entreprise ayant fourni l'équipement ou les matériaux, dès lors que la facture ne fait pas apparaître, compte tenu de sa rédaction, la réalité d'une prestation de pose par cette entreprise.

Par ailleurs, dans l'hypothèse où la valeur ajoutée aurait été concentrée, par l'entreprise ayant fourni l'équipement ou les matériaux, sur le prix de l'équipement au détriment de la main-d'œuvre au mépris des règles mentionnées à l'article L. 112-1 du code de la consommation (C. consom.) et à l'article L. 112-2 du C. consom., l'administration fiscale, après examen de la réalité économique globale de l'opération (fourniture de l'équipement et pose), pourra être amenée à engager toutes actions utiles en vue de l'information des services de la concurrence, de la consommation et de la répression des fraudes.

3. Défaut de justificatifs

190

Conformément au c du 6 de l'article 200 quater du CGI, lorsque le bénéficiaire du crédit d'impôt n'est pas en mesure de présenter, à la demande de l'administration, une facture comportant les mentions prévues au IV-A-1 § 140 selon la nature des travaux, équipements, matériaux et appareils concernés ou une attestation du syndic de copropriété comportant les mêmes mentions, il fait l'objet, au titre de l'année d'imputation et dans la limite du crédit d'impôt obtenu, d'une reprise égale au montant de l'avantage fiscal accordé à raison de la dépense non justifiée.

B. Sanctions applicables

1. Sanctions à l'égard des contribuables

200

Le contribuable doit pouvoir justifier, à la demande du service, des dépenses pour lesquelles il a demandé le bénéfice du crédit d'impôt. A défaut, celui-ci est remis en cause dans le cadre de la procédure de rectification contradictoire prévue aux articles L. 55 et suivants du livre des procédures fiscales (LPF).

Le crédit d'impôt s'imputant sur l'impôt sur le revenu, il constitue de ce fait un élément d'imposition au sens de l'article 1729 du CGI. Par suite, lorsqu'il est procédé à la remise en cause d'un crédit d'impôt irrégulièrement obtenu parce que le contribuable ne peut justifier, à la demande de l'administration, des dépenses invoquées ou a fourni des renseignements inexacts, le supplément de droits exigible est normalement assorti de l'intérêt de retard, de la majoration prévue à l'article 1758 A du CGI et, si le manquement délibéré est établi, des majorations de droits prévues à l'article 1729 du CGI.

Par ailleurs, conformément aux dispositions de l'article 1729 B du CGI, l'absence de justification des dépenses ouvrant droit au crédit d'impôt prévu à l'article 200 quater du CGI doit être assimilée à une insuffisance de déclaration pour l'application de la tolérance légale prévue au 3 de l'article 1729 B du CGI.

2. Sanctions à l'égard des entreprises

a. Principe

210

L'article 1740 A du CGI prévoit une amende fiscale pour les personnes qui délivrent des factures comportant des mentions fausses ou de complaisance ou qui dissimulent l'identité du bénéficiaire.

b. Cas d'application

220

Cette amende est applicable, notamment, dans les situations suivantes :

- absence de mention du nom et de l'adresse de la personne à qui est délivré le document, alors même que le paiement serait effectué ;

- mention de travaux non réalisés ou de nature différente de ceux réalisés ;

- mention d'une adresse différente de celle où sont réalisés les travaux ;

- mention d'une date de paiement en l'absence de celui-ci ou différente de celle du paiement effectif ;

- mention d'un signe de qualité dont l'entreprise concernée n'est pas titulaire pour des dépenses soumises au respect de critères de qualification de l'entreprise (pour plus de précisions sur les modalités de justification, il convient de se reporter au III-A § 110 du BOI-IR-RICI-280-20-20) ;

- mention d'une date de visite du logement fausse ou fictive, en l'absence de visite préalable ou en présence d'une visite du logement postérieure à la date d'établissement du devis (pour plus de précisions sur les modalités de justification, il convient de se reporter au III-B § 120 du BOI-IR-RICI-280-20-20) ;

- mention d'une qualification d'auditeur énergétique dont le prestataire n'est pas titulaire, ou mention d'une proposition de travaux permettant d'atteindre un très haut niveau de performance énergétique, alors même que cette proposition n'atteint pas ce niveau de performance ;

- mention par l'entreprise que des matériaux d'isolation thermique des parois vitrées ont été posés en remplacement de parois en simple vitrage, alors même que les matériaux d'origine n'étaient pas en simple vitrage.

c. Montant de l'amende

230

Cette amende est égale au montant du crédit d'impôt dont le contribuable a indûment bénéficié, sans préjudice des sanctions de droit commun.

V. Non-cumul avec d'autres dispositifs

240

Conformément aux dispositions du 6 ter de l'article 200 quater du CGI, les dépenses bénéficiant du crédit d'impôt ne peuvent ouvrir droit, lorsque par ailleurs elles en remplissent les conditions, au bénéfice d'une déduction pour la détermination des revenus catégoriels à l'impôt sur le revenu (revenus fonciers, bénéfices industriels et commerciaux, bénéfices agricoles, etc.).

De plus, les dépenses bénéficiant du crédit d'impôt prévu à l'article 200 quater du CGI ne peuvent ouvrir droit, lorsque par ailleurs elles en remplissent les conditions, au bénéfice :

- de l'aide fiscale au titre de l'emploi d'un salarié à domicile, prévue à l'article 199 sexdecies du CGI (BOI-IR-RICI-150) ;

- du crédit d'impôt en faveur de l'aide aux personnes, prévu à l'article 200 quater A du CGI (BOI-IR-RICI-290-30 au V-A § 200).

La clause de non-cumul, qui s'applique pour une même dépense, n'interdit donc pas le cumul au titre d'une même année d'imposition des deux avantages fiscaux à raison de dépenses différentes.