

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IR-RICI-150-20-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

Date de fin de publication : 03/10/2013

IR – Réductions et crédits d'impôt – 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 – Modalité d'application et cas de remise en cause

Positionnement du document dans le plan :

IR - Impôt sur le revenu

Réductions et crédits d'impôt

Titre 15 : 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

Chapitre 2 : Modalités d'application de l'avantage fiscal et cas de remise en cause

Sommaire :

I. Calcul de l'avantage fiscal

A. Dépenses à retenir : conditions générales

1. Dépenses supportées par le contribuable
2. Dépenses effectivement supportées
3. Mode de paiement

B. Application dans certaines situations

1. Emploi direct d'un salarié
2. Recours à une association, une entreprise ou un organisme déclaré
3. Salarié au domicile d'un ascendant

C. Plafond des dépenses

1. Limite de droit commun

a. Cas général

1° Limite

2° Majorations

3° Limite après majorations

b. Cas particulier de la première année d'imposition au titre de laquelle le contribuable demande à bénéficier de l'avantage fiscal

1° Limite après majorations

2° Modification du foyer fiscal

2. Limite applicable aux personnes remplissant certaines conditions d'invalidité

3. Ordre de prise en compte des dépenses dans le plafonnement

D. Taux

E. Forme de l'avantage fiscal

1. Avantage prenant la forme d'un crédit d'impôt

a. Personnes concernées par le crédit d'impôt

1° Conditions à remplir

a° a° Personnes qui exercent une activité professionnelle.

b° Personnes inscrites comme demandeurs d'emploi.

c° Année du paiement des dépenses.

2° Modalités d'application

a° Conjoint d'exploitant individuel

b° Conjoint poursuivant des études supérieures ou en congé individuel de formation

c° Conjoint invalide ou handicapé

b. Localisation des services éligibles au crédit d'impôt

2. Avantage prenant la forme d'une réduction d'impôt

3. Ordre d'imputation des avantages

II. Justificatifs

A. Emploi direct d'un salarié

B. Recours à une association ou une entreprise

1. Facture délivrée par les associations, entreprises ou organismes

2. Attestation à joindre à la déclaration

C. Cas particulier du salarié au domicile d'un ascendant

1

L'avantage fiscal est égal à 50 % des dépenses effectivement supportées, retenues dans une limite annuelle dont le montant varie selon que le contribuable répond ou a en charge une personne répondant à certaines conditions d'invalidité (BOI-IR-RICI-150-10). Il prend la forme d'un crédit d'impôt sur le revenu pour les dépenses supportées au titre de l'emploi direct d'un salarié ainsi que du recours à une association, une entreprise ou un organisme déclarés pour les services rendus à leur domicile à des personnes qui exercent une activité professionnelle ou sont inscrites comme demandeurs d'emploi. Il prend la forme d'une réduction d'impôt sur le revenu pour les autres personnes ou celles qui supportent des dépenses afférentes à des services rendus au domicile d'un de leurs ascendants BOI-IR-RICI-150-10).

I. Calcul de l'avantage fiscal

10

L'avantage fiscal est égal à 50 % des dépenses effectivement supportées, retenues dans une limite annuelle dont le montant varie selon que le contribuable répond ou a en charge une personne répondant à certaines conditions d'invalidité.

A. Dépenses à retenir : conditions générales

20

1. Dépenses supportées par le contribuable

L'avantage fiscal s'applique aux sommes supportées par l'employeur à raison de l'emploi direct d'un salarié affecté à son service privé ainsi qu'à celles versées aux mêmes fins en rémunération d'un service rendu par le salarié d'un organisme habilité par la loi.

En dehors de cette dernière hypothèse, l'avantage fiscal ne peut pas porter sur des sommes correspondant aux frais d'emploi de salariés embauchés par une personne autre que le contribuable lui-même.

Ainsi, les rémunérations versées aux salariés employés par le propriétaire d'un immeuble collectif, un syndicat des copropriétaires ou l'établissement qui héberge le contribuable, n'ouvrent pas droit à l'avantage fiscal. Le salarié ne peut pas être un membre du foyer fiscal du contribuable.

30

Dépenses non retenues dans les autres catégories d'imposition

Le premier alinéa du 1 de l'article [199 sexdecies](#) du CGI prévoit que seules les dépenses qui n'entrent pas en compte pour l'évaluation des revenus catégoriels peuvent ouvrir droit à l'avantage fiscal.

40

2. Dépenses effectivement supportées

L'assiette de l'avantage fiscal est constituée des dépenses effectivement supportées par les contribuables. Ne sont notamment pas prises en compte dans la base de l'avantage fiscal et doivent par conséquent être exclues du montant des dépenses déclarées :

- les allocations attribuées en vue d'aider les personnes à financer une aide à domicile telles que l'allocation personnalisée d'autonomie (APA) ;
- les aides perçues au titre de la garde des enfants, telle que la prestation d'accueil du jeune enfant (PAJE) ;
- l'aide financière prévue à l'article [L7233-4](#) du code du travail, qui est expressément exonérée d'impôt sur le revenu (article [L7233-7](#) du code du travail et article [81-37°](#) du code général des impôts) : voir [BOI-RSA-CHAMP-20-30-30](#) .

Il s'agit de l'aide financière attribuée aux salariés, soit directement, soit au moyen du chèque emploi-service universel (CESU), par certains comités d'entreprise ou certaines entreprises en vue de l'emploi d'une personne au domicile du salarié. Il s'agit également de l'aide financière versée, selon les mêmes modalités, en faveur du chef d'entreprise ou, si l'entreprise est une personne morale, de son président, de son directeur général, de son ou ses directeurs généraux délégués, de ses gérants ou des membres de son directoire, dès lors que cette aide peut bénéficier également à l'ensemble des salariés de l'entreprise selon les mêmes règles d'attribution ;

- l'allocation représentative de services ménagers mentionnée à l'article [L. 231-1](#) du Code de l'action sociale et des familles ;

- l'allocation de garde à domicile versée par un organisme de sécurité sociale à une personne âgée dans les situations d'urgence temporaire ;
- les indemnités ou allocations qui peuvent être versées par les employeurs pour aider leurs salariés à rémunérer une garde d'enfants ;
- et plus généralement toutes les aides versées par des organismes publics ou privés pour aider à l'emploi de salariés à domicile.

50

3. Mode de paiement

Pour les associations, entreprises ou organismes déclarés en application de l'article [L7232-1-1](#) du code du travail et aux termes de l'article [D7233-3](#) du code du travail, seules les factures acquittées soit par carte de paiement, prélèvement, virement, titre universel ou interbancaire de paiement ou par chèque, soit par chèque emploi service universel peuvent être retenues pour le bénéfice de l'avantage fiscal.

En tout état de cause, le versement d'un acompte ne peut être considéré comme un paiement pour l'application de l'avantage fiscal. Le paiement est considéré comme intervenu lors du règlement définitif de la facture, pour l'ensemble de la dépense supportée.

B. Application dans certaines situations

60

Les dépenses à retenir sont celles relatives aux sommes versées pour :

- l'emploi d'un salarié qui rend des services définis aux articles [D7231-1](#) et [D7233-5](#) du code du travail ;
- le recours à une association, une entreprise ou un organisme déclarés en application de l'article [L7232-1-1](#) du code du travail et qui rend des services définis aux articles [D7231-1](#) et [D7233-5](#) du code du travail ;
- le recours à un organisme à but non lucratif ayant pour objet l'aide à domicile et habilité au titre de l'aide sociale ou conventionné par un organisme de sécurité sociale.

1. Emploi direct d'un salarié

70

Lorsque le contribuable a lui-même la qualité d'employeur, la base de l'avantage fiscal comprend :

- les salaires nets versés au salarié, qui ont donné lieu au paiement des cotisations sociales patronales et salariales (soit directement par l'employeur, soit par un mécanisme de tiers payant) ou qui en sont exonérés ;

- les cotisations sociales salariales et patronales effectivement versées par l'employeur et afférentes aux salaires payés au cours de l'année civile ;
- éventuellement, les frais de gestion facturés par un organisme déclaré au titre du placement du salarié chez l'employeur.

2. Recours à une association, une entreprise ou un organisme déclaré

80

Quand le service est rendu par une association, une entreprise ou un organisme déclarés, la base de l'avantage fiscal est constituée par le total des sommes facturées par ce prestataire au titre de sa prestation de service et pour les seuls services mentionnés en annexe au document [BOI-IR-RICI-150-10](#) (cf. [BOI-ANX-000031](#)), à l'exclusion de toute fourniture de marchandises (exemple : fourniture de repas à prix modéré au domicile).

3. Salarié au domicile d'un ascendant

90

Lorsque le ou les descendants et l'ascendant financent conjointement, au-delà du montant de l'aide publique qui est attribuée à l'ascendant, l'emploi du salarié travaillant à la résidence de ce dernier, il y a lieu d'appliquer les principes suivants.

100

Dépenses à prendre en compte par l'ascendant

L'ascendant bénéficie de l'avantage fiscal à hauteur des seules dépenses financées par lui-même donc sous déduction du montant des aides qu'il perçoit pour l'emploi du salarié à sa résidence. Sont dès lors exclues de la base de calcul de l'avantage fiscal :

- la fraction de dépenses payées du fait de la perception de l'allocation personnalisée d'autonomie (APA). Cette prestation est en effet affectée à l'emploi d'un salarié au domicile de son bénéficiaire ;
- la participation de ses enfants au financement de l'emploi du salarié à sa résidence si ceux-ci ont personnellement choisi de bénéficier à ce titre de l'avantage fiscal. En revanche, il n'y a pas lieu de soustraire du montant des dépenses ouvrant droit à l'avantage fiscal celles financées grâce au versement d'une pension alimentaire, dès lors que les sommes correspondantes sont imposées au nom de l'ascendant.

En cas d'emploi direct par une personne percevant l'allocation personnalisée d'autonomie (APA) d'un salarié relevant du régime général de sécurité sociale, l'attestation délivrée par l'URSSAF (cf. §360) mentionnera expressément l'obligation de soustraire du montant des dépenses payées pour l'emploi d'un salarié à domicile celui perçu au titre de cette prestation et de l'aide accordée par ses descendants, si ceux-ci ont choisi de bénéficier à ce titre de l'avantage fiscal. Afin de faciliter l'identification des contribuables concernés ainsi que le contrôle par les services, les attestations délivrées par les URSSAF aux titulaires de l'allocation personnalisée d'autonomie (APA) seront éditées dans une couleur distincte de celle des autres attestations.

110

Dépenses à prendre en compte par les descendants.

Les dépenses à prendre en compte par le ou les descendants sont strictement limitées à celles qu'ils supportent effectivement, à l'exclusion par conséquent des frais pris en charge à travers l'aide publique versée à l'ascendant, ou par ce dernier directement.

C. Plafond des dépenses

120

Les dépenses sont retenues dans la limite de 15 000 euros, éventuellement majorée sous certaines conditions sans toutefois que ces majorations puissent porter le plafond au-delà de 18 000 euros. La limite est portée à 20 000 euros si l'un des membres du foyer fiscal du contribuable répond à certaines conditions d'invalidité. Les dépenses sont retenues en tenant compte prioritairement de celles ouvrant droit au bénéfice du crédit d'impôt.

En outre, il est rappelé que l'article [D7233-5](#) du code du travail limite la prise en compte de certaines dépenses :

- à 500 euros par an et par foyer fiscal pour les dépenses relatives aux travaux de petit bricolage dits «hommes toutes mains» ;
- à 1 000 euros par an et par foyer fiscal pour les dépenses relatives aux prestations relatives à l'assistance informatique et internet à domicile ;
- à 3 000 euros par an et par foyer fiscal pour les prestations relatives aux petits travaux de jardinage des particuliers.

1. Limite de droit commun

a. Cas général

130

1° Limite

Les dépenses sont retenues dans la limite de 12 000 euros.

Le plafond de dépenses s'apprécie par foyer fiscal. Il est identique pour les contribuables mariés, veufs, célibataires ou divorcés et quel que soit le nombre de salariés employés.

140

2° Majorations

La limite de 12 000 euros est majorée de 1 500 euros :

- par enfant à charge au sens des articles 196 et 196 B du CGI. La majoration s'applique, non seulement en présence d'enfants mineurs à la charge du foyer fiscal (art. 196 du CGI), mais aussi en cas d'enfants majeurs rattachés, que le rattachement prenne la forme d'une majoration de quotient familial ou d'un abattement d'assiette dans le cas du rattachement d'un enfant marié ayant lui-même des enfants à charge (2ème alinéa de l'article 196 B du CGI). En présence d'enfants dont la charge est également partagée entre les deux parents séparés ou divorcés, en cas de résidence alternée, le montant de la majoration est divisé par deux, soit 750 euros ;

- par membre du foyer fiscal âgé de plus de 65 ans ;

- par ascendant âgé de plus de 65 ans mentionné au BOI-IR-RICI-150-10 § 120. lorsque le contribuable bénéficie de la réduction d'impôt à raison des frais qu'il supporte personnellement au titre des dépenses d'emploi d'un salarié travaillant à la résidence d'un ascendant.

3° Limite après majorations

Les majorations ne peuvent pas avoir pour conséquence de porter le plafond de dépenses au-delà de 15 000 euros.

La limite de droit commun de l'avantage fiscal demeure donc inchangée en cas de recours à une association, une entreprise ou un organisme déclarés soit à un organisme à but non lucratif ayant pour objet l'aide à domicile et habilité au titre de l'aide sociale ou par un organisme de sécurité sociale, pour les services rendus à domicile.

b. Cas particulier de la première année d'imposition au titre de laquelle le contribuable demande à bénéficier de l'avantage fiscal

150

Les dépenses supportées au titre de l'emploi direct d'un salarié à domicile la première année d'imposition au titre de laquelle le contribuable demande à bénéficier de l'avantage fiscal sont retenues dans la limite de 15 000 euros.

La limite de droit commun de l'avantage fiscal demeure donc inchangée en cas de recours à une association, une entreprise ou un organisme déclarés soit à un organisme à but non lucratif ayant pour objet l'aide à domicile et habilité au titre de l'aide sociale ou par un organisme de sécurité sociale, pour les services rendus à domicile.

L'augmentation du plafond de droit commun est réservée à la première année d'imposition au titre de laquelle le contribuable demande à bénéficier de l'avantage pour l'emploi direct d'un salarié à domicile. Cette condition emporte deux conséquences :

- un contribuable peut prétendre au bénéfice de l'augmentation du plafond de droit commun lorsqu'il emploie pour la première fois un salarié à domicile à titre direct, alors même qu'il s'est vu octroyer au cours des années antérieures, l'avantage fiscal au titre des dépenses qu'il a effectuées pour le recours soit à une association, une entreprise ou un organisme déclarés, soit à un organisme à but non lucratif ayant pour objet l'aide à domicile et habilité au titre de l'aide sociale ou conventionné par un organisme de sécurité sociale, pour les services rendus à domicile ;

- la limite de droit commun de l'avantage fiscal de 12 000 euros s'applique pour les années suivantes au titre desquelles le contribuable demande à bénéficier de cet avantage fiscal.

1° Limite après majorations

160

La limite de 15 000 euros peut être majorée de 1 500 euros par enfant à charge, pour tout membre du foyer fiscal âgé de plus de 65 ans ou encore par ascendant. Les majorations ne peuvent pas avoir pour conséquence de porter le plafond de dépenses au-delà de 18 000 euros.

2° Modification du foyer fiscal

En cas de mariage, de conclusion d'un pacte civil de solidarité, de divorce, de séparation ou de décès de l'un des conjoints, membre du foyer fiscal, il est admis que le ou les contribuables issus de ces situations bénéficient, toutes conditions étant par ailleurs remplies, de la majoration du plafond de dépenses au titre de la première année d'emploi direct d'un salarié à domicile.

Exemple : un couple marié avec trois enfants à charge expose, pour la première fois au titre de l'imposition des revenus de l'année 2010, 19 000 € de dépenses au titre de l'emploi direct d'un salarié à domicile. Ce foyer peut prétendre à 1 500 € de majoration pour chaque enfant à charge, soit au total 4 500 € (1 500 € × 3). Le plafond théorique des dépenses éligibles est donc égal à : 15 000 € + 4 500 € = 19 500 €. Compte tenu de la limite globale, le montant des dépenses effectivement retenues s'élèvera à 18 000 €.

2. Limite applicable aux personnes remplissant certaines conditions d'invalidité

170

La limite est portée à 20 000 euros pour :

- les contribuables mentionnés au 3° de l'article [L. 341-4](#) du code de la sécurité sociale. Il s'agit des invalides qui, étant absolument incapables d'exercer une profession, sont en outre dans l'obligation d'avoir recours à l'assistance d'une tierce personne pour effectuer les actes ordinaires de la vie ;
- les contribuables ayant à charge une personne, vivant sous leur toit, mentionnée au même 3° de l'article [L. 341-4](#) du code de la sécurité sociale ;
- les contribuables ayant à charge un enfant donnant droit au complément d'allocation d'éducation spéciale de l'enfant handicapé prévu par le deuxième alinéa de l'article [L. 541-1](#) du code de la sécurité sociale. Il s'agit des enfants atteints d'un handicap dont la nature ou la gravité exige des dépenses particulièrement coûteuses ou qui nécessitent le recours fréquent à l'aide d'une tierce personne.

180

En pratique, sont concernés par le plafond majoré les foyers fiscaux dont au moins l'un des membres :

- est titulaire de la carte d'invalidité prévue à l'article [L. 241-3](#) du code de l'action sociale et des familles. Il est admis que le plafond majoré s'applique pour l'imposition des revenus de l'année au cours de laquelle les contribuables ont demandé une carte d'invalidité. Il conviendrait toutefois de régulariser cette imposition si l'examen de la déclaration de revenus de l'année suivante faisait apparaître que la carte n'a pas été délivrée ;

- ou qui, sans être titulaire de la carte d'invalidité, perçoit une pension d'invalidité de troisième catégorie ou le complément d'allocation d'éducation spéciale. Pour justifier de leur situation, les contribuables concernés pourront fournir spontanément ou à la demande du service tout justificatif utile, notamment une copie de la décision d'attribution par la caisse primaire d'assurance maladie d'une pension d'invalidité de troisième catégorie ou une copie de la décision d'attribution par la Commission des droits et de l'autonomie des personnes handicapées (*CDAPH*) du complément d'allocation d'éducation de l'enfant handicapé (*AEEH*).

190

Aucune majoration ne peut être appliquée à la limite de 20 000 euros.

3. Ordre de prise en compte des dépenses dans le plafonnement

200

Règle de priorité

L'aide peut prendre la forme d'un crédit ou d'une réduction d'impôt sur le revenu.

Dans certaines situations, des contribuables peuvent engager à la fois des dépenses éligibles au crédit d'impôt et à la réduction d'impôt sur le revenu (voir § 230).

Dans cette situation, et conformément au premier alinéa du 3 de l'article [199 sexdecies](#) du CGI, le plafond des dépenses éligibles doit être déterminé en tenant compte prioritairement des dépenses ouvrant droit au crédit d'impôt. L'ordre d'imputation des avantages fiscaux sur l'impôt est inverse (voir [§340](#)).

210

Exemple : Un contribuable célibataire a engagé, au cours de l'année 2010, des dépenses d'un montant de 8 000 € et de 6 000 € éligibles respectivement au crédit d'impôt et à la réduction d'impôt.

Le plafond est déterminé en tenant compte prioritairement des dépenses ouvrant droit au crédit d'impôt.

Ainsi, le plafonnement global de l'avantage fiscal à 12 000 € réduira à 4 000 € la base de la réduction d'impôt sans plafonner celle du crédit d'impôt.

D. Taux

220

Quelle que soit la forme de l'avantage fiscal (réduction d'impôt ou crédit d'impôt), son taux est fixé à 50 % des dépenses retenues dans les limites précitées (cf. §120 à 190).

E. Forme de l'avantage fiscal

230

L'avantage fiscal est une aide unique qui prend la forme soit d'un crédit d'impôt, soit d'une réduction d'impôt:

- l'avantage fiscal prend la forme d'un crédit d'impôt pour les dépenses supportées au titre de l'emploi direct d'un salarié ou du recours à une association, une entreprise ou un organisme déclarés, pour les services rendus à leur domicile à des personnes qui exercent une activité professionnelle ou sont inscrites comme demandeurs d'emploi. Lorsque les personnes sont mariées ou ont conclu un pacte civil de solidarité, elles doivent toutes deux satisfaire à l'une ou l'autre des conditions précitées ;
- l'avantage fiscal prend la forme d'une réduction d'impôt pour les autres personnes ou celles qui supportent des dépenses afférentes à des services rendus au domicile d'un de leurs ascendants.

Un même contribuable peut bénéficier à la fois du crédit d'impôt s'il remplit toutes les conditions pour les dépenses qu'il supporte à raison de services rendus à son domicile et d'une réduction d'impôt pour les dépenses qu'il supporte à raison des services rendus au domicile d'un de ses ascendants.

1. Avantage prenant la forme d'un crédit d'impôt

240

Conformément au 4 de l'article 199 sexdecies du CGI, l'aide prend la forme d'un crédit d'impôt sur le revenu égal à 50 % des dépenses mentionnées aux §20 à 80, engagées au titre de l'emploi d'un salarié ou du recours à une association, une entreprise ou un organisme déclarés pour les services rendus à leur résidence (et non à celle d'un ascendant) par :

- le contribuable célibataire, veuf ou divorcé qui exerce une activité professionnelle ou est inscrit sur la liste des demandeurs d'emplois prévue à l'article L5411-1 du code du travail durant trois mois au moins au cours de l'année du paiement des dépenses ;
- les personnes mariées ou ayant conclu un pacte civil de solidarité, soumises à une imposition commune, qui toutes deux satisfont à l'une ou l'autre des conditions posées ci-dessus.

a. Personnes concernées par le crédit d'impôt

1° Conditions à remplir

250

a° a° Personnes qui exercent une activité professionnelle.

Il s'agit des personnes qui exercent une activité professionnelle au cours de l'année du paiement des dépenses.

Cette condition s'apprécie au regard de la nature des revenus procurés par l'exercice de l'activité professionnelle. La nature des revenus s'apprécie de la même manière que pour le bénéfice de la prime pour l'emploi (PPE).

Aucune condition tenant au montant des revenus que procure l'exercice d'une activité professionnelle n'est fixée. De même, aucune condition de durée d'activité n'est prévue. Il peut donc s'agir d'une activité salariée ou non, exercée à temps complet, à temps partiel ou une partie de l'année seulement.

260

b° Personnes inscrites comme demandeurs d'emploi.

Il s'agit des personnes inscrites comme demandeurs d'emploi au sens de l'article [L5411-1](#) du code du travail durant trois mois au moins au cours de l'année du paiement des dépenses.

270

c° Année du paiement des dépenses.

La condition d'activité professionnelle ou d'inscription comme demandeur d'emploi pendant trois mois au moins doit être satisfaite l'année du paiement de la dépense et non l'année précédente ou l'année suivante (soit l'année d'imputation de l'avantage fiscal).

2° Modalités d'application

280

Lorsque les personnes sont mariées ou ont conclu un pacte civil de solidarité et sont soumises à imposition commune, le crédit d'impôt est accordé au foyer fiscal sous réserve que les deux conjoints exercent l'un et l'autre une activité professionnelle et/ou sont inscrits comme demandeurs d'emploi durant trois mois au moins au cours de l'année du paiement des dépenses.

Il convient toutefois d'apporter les précisions suivantes.

290

a° Conjoint d'exploitant individuel

Même s'il travaille à temps complet dans l'entreprise agricole, artisanale, industrielle, commerciale ou non commerciale, le conjoint d'un exploitant individuel n'a pas de revenu professionnel personnel à déclarer pour l'assiette de l'impôt si aucune déduction n'a été effectuée à ce titre pour la détermination du résultat imposable de l'entreprise. Cette particularité ne doit pas conduire à écarter ces

contribuables du bénéfice du crédit d'impôt.

Aussi, les époux ou partenaires pacsés placés dans cette situation particulière doivent pour bénéficier du crédit d'impôt, joindre à la déclaration d'ensemble de leurs revenus tout document, établi par les organismes sociaux collecteurs, permettant de justifier que les conjoints ont l'un et l'autre, acquitté des cotisations sociales à raison de leur activité professionnelle.

300

b° Conjoint poursuivant des études supérieures ou en congé individuel de formation

Il est admis que l'avantage prenne la forme d'un crédit d'impôt lorsque l'un des conjoints exerce une activité professionnelle ou est demandeur d'emploi durant trois mois au moins au cours de l'année du paiement des dépenses et l'autre conjoint poursuit des études dans l'enseignement supérieur ou est en congé individuel de formation.

Par enseignement supérieur, il convient d'entendre les études poursuivies dans un établissement public ou privé qui dispense des formations au-delà de l'enseignement secondaire.

310

c° Conjoint invalide ou handicapé

Il est admis que l'avantage prenne la forme d'un crédit d'impôt lorsque l'un des conjoints exerce une activité professionnelle ou est demandeur d'emploi durant trois mois au moins au cours de l'année du paiement des dépenses et l'autre conjoint est :

- titulaire de pensions d'invalidité correspondant au classement dans la deuxième ou la troisième des catégories d'invalidité prévues à l'article [L341-4](#) du code de la sécurité sociale. Il est souligné que, par définition, ces invalides sont des personnes incapables d'exercer une profession quelconque ;
- titulaire de la carte d'invalidité prévue à l'article [L. 241-3](#) du code de la famille et de l'action sociale ;
- titulaire de l'allocation aux adultes handicapés ;
- atteint de l'une des maladies figurant sur la liste, établie par décret, des affections comportant un traitement prolongé et une thérapeutique particulièrement coûteuse (art. [L. 322-3-3°](#) du code de la sécurité sociale) ou d'une maladie ne figurant pas sur cette liste mais comportant un traitement prolongé et une thérapeutique particulièrement coûteuse (art. [L. 322-3-4°](#) du même code).

b. Localisation des services éligibles au crédit d'impôt

320

L'application du crédit d'impôt est réservée aux services rendus à la résidence du contribuable, à l'exclusion donc des services rendus à la résidence d'un ascendant du contribuable.

Ces dispositions excluent du bénéfice du crédit d'impôt les dépenses payées par les personnes qui répondent aux conditions mentionnées aux [n°s 250 à 310](#) au titre des services rendus à la résidence d'un de leur ascendant.

2. Avantage prenant la forme d'une réduction d'impôt

330

Conformément au 5 de l'article [199 sexdecies](#) du CGI, l'aide prend la forme d'une réduction d'impôt sur le revenu égale à 50 % des dépenses mentionnées aux [§20 à 110](#) supportées par :

- les personnes autres que celles pouvant bénéficier du crédit d'impôt (voir [§250 à 310](#)). Il s'agit notamment des retraités et des couples dont un seul des conjoints travaille ou est demandeur d'emploi ;
- les personnes qui peuvent bénéficier du crédit d'impôt mais qui ont supporté ces dépenses pour les services rendus à la résidence d'un ascendant (voir [§320](#)).

3. Ordre d'imputation des avantages

340

Le dernier alinéa du 4 de l'article [199 sexdecies](#) du CGI prévoit que le crédit d'impôt est imputé sur l'impôt sur le revenu après imputation des réductions d'impôt mentionnées aux articles [199 quater B](#) à [200 bis](#) du CGI, des crédits d'impôt et des prélèvements ou retenues non libératoires. S'il excède l'impôt dû, l'excédent est restitué.

Le crédit d'impôt sur le revenu prévu par l'article [199 sexdecies](#) du CGI s'impute donc après la réduction d'impôt sur le revenu prévue par le même article.

II. Justificatifs

350

Conformément au 6 de l'article [199 sexdecies](#) du CGI, l'aide est accordée sur présentation des pièces justifiant du paiement des salaires et des cotisations sociales, de l'identité du bénéficiaire, de la nature et du montant des prestations réellement effectuées payées à l'association, l'entreprise ou l'organisme.

Pour bénéficier de l'avantage fiscal (crédit d'impôt ou réduction d'impôt), le contribuable doit joindre à sa déclaration de revenus l'attestation établie par l'URSSAF, s'il s'agit d'un emploi direct, ou par l'organisme, l'association ou l'entreprise déclarés (voir [BOI-IR-RICI-150-10 § 190](#)) ou l'organisme habilité (voir [BOI-IR-RICI-150-10 § 220](#)) dans les autres cas.

A. Emploi direct d'un salarié

360

Le bénéfice de l'avantage fiscal est subordonné à la production en annexe à la déclaration annuelle des revenus :

- de l'attestation annuelle établie par l'URSSAF ou la caisse de la Mutualité Sociale Agricole (MSA) au vu des déclarations nominatives trimestrielles (DNT) souscrites par l'employeur ou l'attestation annuelle fournie par le centre national de traitement du chèque emploi service universel ou le centre national de la PAJEMPLOI faisant apparaître : le nom et l'adresse de l'employeur ; la désignation du ou des emplois déclarés ; le montant total du coût salarial supporté au titre de l'année civile précédente pour lequel le contribuable est à jour des paiements de cotisations sociales (le montant des cotisations est indiqué sous déduction de celles acquittées par un mécanisme de tiers payant).

Toutefois, lorsque le contribuable effectue le dépôt de sa déclaration d'ensemble des revenus par voie électronique, il est admis que ce document justificatif ne soit pas joint à la déclaration. Dans cette hypothèse, l'attestation mentionnée ci-dessus, dont la production est en principe obligatoire, doit être conservée et produite à l'administration fiscale sur demande de sa part ;

- de l'indication des nom, prénom et adresse du ou des salariés employés au cours de l'année civile précédente ainsi que du montant net des sommes versées à chacun d'eux ;

- de l'indication du montant des indemnités ou allocations directement perçues par le contribuable pour l'aider à supporter les frais d'emploi d'un salarié.

Par ailleurs, l'employeur est tenu de conserver et de présenter à la demande du service des impôts la lettre d'engagement, le contrat de travail ou les bulletins de salaire des salariés ayant travaillé à son domicile.

B. Recours à une association ou une entreprise

370

1. Facture délivrée par les associations, entreprises ou organismes

L'article [D7233-1](#) du code du travail prévoit que les associations et les entreprises, qui assurent la fourniture de prestations de services aux personnes physiques, produisent une facture faisant apparaître :

- le nom et l'adresse de la personne morale ou de l'entrepreneur individuel ;

- le numéro et la date d'enregistrement de la déclaration si celle-ci a été demandée ainsi que le numéro et la date de délivrance de l'agrément lorsque les activités relèvent de l'article [L7231-1](#) du code du travail ;

- le nom et l'adresse du bénéficiaire de la prestation de service ;

- la nature exacte des services fournis ;

- le montant des sommes effectivement acquittées au titre de la prestation de service ;

- un numéro d'immatriculation de l'intervenant permettant son identification dans les registres des salariés de l'entreprise ou de l'association prestataire ;

- les taux horaires de main d'œuvre ou, le cas échéant, le prix forfaitaire de la prestation ;
- le décompte du temps passé ;
- les prix des différentes prestations ;
- le cas échéant, les frais de déplacement ;
- lorsque la personne morale ou l'entrepreneur individuel est agréé en application de l'article [L. 7231-1](#) mais non déclaré au titre de l'article [L. 7232-1-1](#), les devis, factures et documents commerciaux indiquent que les prestations fournies n'ouvrent pas droit aux avantages fiscaux prévus par l'article [L. 7233-2](#).

Lorsque les prestations de service sont imposables à la taxe sur la valeur ajoutée, les taux, prix et frais de déplacement comprennent cette taxe.

380

2. Attestation à joindre à la déclaration

L'avantage fiscal est accordé sur présentation en annexe à la déclaration de revenus d'une attestation annuelle établie par l'organisme prestataire de services (association, entreprise ou organisme) et communiquée à chacun de ses clients avant le 31 mars de l'année suivant celle du paiement des prestations.

L'article [D7233-4](#) du code du travail prévoit que cette attestation mentionne le nom et l'adresse de la personne morale ou de l'entrepreneur individuel, son numéro d'identification, le numéro et la date d'enregistrement de la déclaration, le nom de la personne ayant bénéficié du service, son adresse, le numéro de son compte débité le cas échéant, le montant effectivement acquitté, et un récapitulatif des interventions faisant apparaître le nom et le code identifiant de l'intervenant, ainsi que la date et la durée de l'intervention.

C. Cas particulier du salarié au domicile d'un ascendant

390

Le descendant, lorsqu'il souhaite bénéficier de la réduction d'impôt afférente à ces dépenses, doit :

- joindre à sa déclaration de revenus une déclaration expresse, rédigée sur papier libre, indiquant qu'il opte pour la réduction d'impôt et mentionnant le nom et l'adresse de l'ascendant concerné ;
- justifier du fait que l'ascendant remplit les conditions pour bénéficier de l'APA en produisant à l'appui de sa déclaration de revenus une copie de l'attestation délivrée par le conseil général ;
- joindre à sa déclaration de revenus soit la copie de l'attestation annuelle établie par l'URSSAF ou la caisse de la MSA, délivrée au nom de l'ascendant puisque, en raison des termes de la convention collective des particuliers employeurs, celui-ci aura nécessairement la qualité d'employeur du salarié travaillant à sa résidence, soit l'attestation annuelle établie au nom dudit ascendant si les services sont fournis par un organisme déclaré (association ou entreprise). L'attestation produite devra être complétée de l'indication des éléments suivants : montant total des sommes exposées pour l'emploi

du salarié, des aides publiques affectées reçues par l'ascendant, des frais que ce dernier a effectivement supportés, et montant des frais effectivement supportés par les descendants ;

- servir sa déclaration de revenus (charges ouvrant droit à réduction d'impôt), du montant des frais qu'il a effectivement et personnellement supportés à ce titre et en donnant dans la zone de la déclaration prévue à cet effet les nom et adresse du salarié ou les coordonnées de l'association ou de l'entreprise déclarée qui a fourni les services.

Ces frais doivent être additionnés aux dépenses engagées par le contribuable pour l'emploi d'un salarié à sa propre résidence lorsque celui-ci est éligible à la réduction d'impôt.

En revanche, lorsque le contribuable est éligible au crédit d'impôt au titre des dépenses qu'il a effectivement supportées pour l'emploi d'un salarié à son propre domicile, il doit déclarer de façon distincte sur sa déclaration de revenus, les dépenses engagées au domicile de l'ascendant et celles qu'il a engagées à sa propre résidence.