RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IR-RICI-27/06/2023
Date 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 d'impôt (RI) ou crédits d'impôt (CI) 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, traitements et salaires, bénéfices agricoles, bénéfices non commerciaux, 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 du tourisme qui est accordée 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 (dispositifs « Pinel », loueurs en meublé non professionnels, etc.).

33

Les réductions d'impôt s'imputent sur le montant de l'impôt sur le revenu des contribuables 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 impôts, 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 :

Réductions et crédits d'impôt sur le revenu

Dispositif	Fondement juridique	BOI concerné
RI - Réduction d'impôt en faveur de certains adhérents de centres de gestion agréés, d'associations agréées ou d'organismes mixtes de gestion agréés	CGI, art. 199 quater B	Titre 1, BOI-IR-RICI-10
CI - Crédit d'impôt accordé au titre des cotisations versées aux organisations syndicales et aux associations professionnelles nationales de militaires	CGI, art. 199 quater C	Titre 2, BOI-IR-RICI-20
RI - Réduction d'impôt accordée au titre des frais de scolarité des enfants poursuivant des études secondaires ou supérieures	CGI, art. 199 quater F	Titre 3, BOI-IR-RICI-30
RI - Réduction d'impôt accordée au titre de certaines primes d'assurances	CGI, art. 199 septies	Titre 4, BOI-IR-RICI-40
RI - Réductions d'impôt prévues en faveur des 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
CI - Crédit d'impôt au titre d'investissements forestiers	CGI, art. 200 quindecies	Titre 6, BOI-IR-RICI-60
RI - Réductions d'impôt au titre des investissements dans une résidence hôtelière à vocation sociale	CGI, art. 199 decies I	Titre 7, BOI-IR-RICI-70

Dispositif	Fondement juridique	BOI concerné
RI - Réduction d'impôt au titre des investissements réalisés outre-mer par les personnes physiques	CGI, art. 199 undecies A	Titre 8, BOI-IR-RICI-80
RI - Réduction d'impôt au titre des souscriptions en numéraire au capital de petites et moyennes entreprises (PME) non cotées (RI Madelin)	CGI, art. 199 terdecies-0 A	Titre 9, BOI-IR-RICI-90
RI - Réduction d'impôt au titre des souscriptions de parts de fonds communs de placement dans l'innovation	CGI, art. 199 terdecies-0 A, VI	Titre 10, BOI-IR-RICI-100
RI - Réduction d'impôt au titre des souscriptions de parts de fonds d'investissement de proximité (FIP)	CGI, art. 199 terdecies-0 A, VI bis	Titre 11, BOI-IR-RICI-110
RI - Réduction d'impôt au titre des souscriptions de parts de fonds d'investissement de proximité en Corse	CGI, art. 199 terdecies-0 A, VI ter	Titre 12, BOI-IR-RICI-120
RI - Réduction d'impôt accordée au titre d'emprunts souscrits pour la reprise d'une entreprise	CGI, art. 199 terdecies-0 B	Titre 13, BOI-IR-RICI-130
RI - Réduction d'impôt au titre des dépenses afférentes à la dépendance	CGI, art. 199 quindecies	Titre 14, BOI-IR-RICI-140
CI - Crédit d'impôt accordé au titre des 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 - Réduction d'impôt au titre de la prestation compensatoire en matière de divorce	CGI, art. 199 octodecies	Titre 16, BOI-IR-RICI-160
RI - Réduction d'impôt accordée au titre des 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 - Réduction d'impôt accordée au titre du financement en capital d'œuvres cinématographiques ou audiovisuelles (SOFICA)	CGI, art. 199 unvicies	Titre 18, BOI-IR-RICI-180
RI - Réduction d'impôt en faveur des 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 - Réduction d'impôt accordée au titre des 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 - Réduction d'impôt en faveur de l'acquisition de logements destinés à la location meublée exercée à titre non professionnel	CGI, art. 199 sexvicies	Titre 22, BOI-IR-RICI-220

Dispositif	Fondement juridique	BOI concerné
RI - Réduction d'impôt au titre des investissements locatifs réalisés dans le cadre de la loi « Scellier »	CGI, art. 199 septvicies	Titre 23, BOI-IR-RICI-230
RI - Réduction d'impôt accordée au titre des dons faits par les particuliers	CGI, art. 200	Titre 25, BOI-IR-RICI-250
RI - Réduction d'impôt accordée au titre des 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 - Crédit d'impôt pour l'acquisition et la pose d'un système de charge pour véhicule électrique (CIBRE)	CGI, art. 200 quater C	Titre 28.5, BOI-IR-RICI-285
CI - Crédit d'impôt afférent aux dépenses en faveur de l'aide aux personnes	CGI, art. 200 quater A	Titre 29, BOI-IR-RICI-290
CI - Crédit d'impôt au titre des frais de garde des jeunes enfants	CGI, art. 200 quater B	Titre 30, BOI-IR-RICI-300
CI - Crédit d'impôt accordé au titre des dépenses de remplacement pour congé de certains exploitants agricoles	CGI, art. 200 undecies	Titre 33, BOI-IR-RICI-330
CI - Crédit d'impôt accordé aux étudiants en vue du financement de leurs études supérieures	CGI, art. 200 terdecies	Titre 34, BOI-IR-RICI-340
CI - Crédit d'impôt sur les intérêts d'emprunt afférents à l'habitation principale	CGI, art. 200 quaterdecies	Titre 35, BOI-IR-RICI-350
RI - Réductions d'impôt en faveur de l'investissement locatif intermédiaire (Dispositifs « Duflot » et « Pinel »)	CGI, art. 199 novovicies	Titre 36, BOI-IR-RICI-360
RI - Réduction d'impôt en faveur de l'investissement locatif intermédiaire (Dispositif « Denormandie ancien »)	CGI, art. 199 novovicies	Titre 36.5, BOI-IR-RICI-365
RI - Réduction d'impôt 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 : Plusieurs dispositifs fiscaux ont par ailleurs été supprimés ou ne trouvent plus à s'appliquer par l'effet du temps :

- la réduction d'impôt accordée au titre des souscriptions au capital d'une SOFIPÊCHE (CGI, art. 199 quatervicies) a été supprimée par le 9° du I de l'article 72 de la loi n° 2022-1726 du 30 décembre 2022 de finances pour 2023. Pour prendre connaissance des commentaires antérieurs, il convient de consulter les versions précédentes du BOI-IR-RICI-210 dans l'onglet « Versions publiées » ;
- la réduction d'impôt au titre des dépenses de préservation du patrimoine naturel (CGI, art. 199 octovicies) a été supprimée par le 14° du I de l'article 35 de la loi n° 2021-1900 du 30 décembre 2021 de finances pour 2022. Pour prendre connaissance des commentaires antérieurs, il convient de consulter la version précédente du BOI-IR-RICI-240 dans l'onglet « Versions publiées » ;
- la réduction d'impôt accordée au titre de l'aide apportée à certains créateurs d'entreprise (CGI, art. 200 octies) a été supprimée par le 10° du I de l'article 72 de la loi n° 2022-1726 du 30 décembre 2022 de finances pour 2023. Pour prendre connaissance des commentaires antérieurs, il convient de consulter les versions précédentes du BOI-IR-RICI-260 dans l'onglet « Versions publiées » ;
- la prime pour l'emploi (CGI, art. 200 sexies) a été supprimée par l'article 28 de la loi n° 2014-1655 du 29 décembre 2014 de finances rectificative pour 2014. Pour prendre connaissance des commentaires antérieurs, il convient de consulter la version précédente du BOI-IR-RICI-310 dans l'onglet « Versions publiées » ;
- le crédit d'impôt en faveur des bailleurs souscrivant des assurances contre les impayés de loyers (CGI, art. 200 nonies) a été supprimé par le 5° du I de l'article 32 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017. Pour prendre connaissance des commentaires antérieurs, il convient de consulter la version précédente du BOI-IR-RICI-320 dans l'onglet « Versions publiées ».

70

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.

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 14/03/2024
https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/5955-PGP.html/identifiant=BOI-IR-RICI-20230627