

Actualité

Date de publication : 29/07/2015

## **IR - Ordre d'imputation des réductions et des crédits d'impôt sur le revenu - Situation du 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 internationales**

---

**Série / division :**

IR - RICI

**Texte :**

Afin de renforcer l'efficacité des mécanismes conventionnels de neutralisation de double imposition reposant sur l'octroi d'un crédit d'impôt, l'ordre d'imputation des réductions et des crédits d'impôt sur le revenu est modifié. Ainsi, il est précisé que le crédit d'impôt égal au montant de l'impôt sur le revenu français correspondant aux revenus et gains de source étrangère soumis au barème progressif prévu par les conventions internationales s'impute avant les réductions d'impôt dont l'imputation est répartie sur plusieurs années ou qui font l'objet d'un report.

**Actualité liée :**

X

**Document lié :**

[BOI-IR-RICI](#) : IR - Réductions et crédits d'impôt

**Signataire du document lié :**

Véronique Bied-Charreton, Directrice de la législation fiscale

## Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IR-RICI-20150729

Date de publication : 29/07/2015

DGFIP

### 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

Nous examinerons les principes généraux relatifs aux conditions de prise en compte (cf. **I § 20**) et aux modalités d'application (cf. **II § 30 à 50**) de l'avantage fiscal.

### 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, BIC, traitements et salaires, BA, 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 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 du même article.

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	<a href="#">CGI, art.199 quater B</a>	titre 1, <a href="#">BOI-IR-RICI-10</a>
CI - cotisations versées aux organisations syndicales	<a href="#">CGI, art. 199 quater C</a>	titre 2, <a href="#">BOI-IR-RICI-20</a>
RI - frais de scolarité des enfants poursuivant des études secondaires ou supérieures	<a href="#">CGI, art. 199 quater F</a>	titre 3, <a href="#">BOI-IR-RICI-30</a>

RI - versements de certaines primes d'assurance	<a href="#">CGI, art. 199 septies</a>	titre 4, <a href="#">BOI-IR-RICI-40</a>
RI - investissements immobiliers locatifs réalisés dans des résidences de tourisme classées dans les zones de revitalisation rurales	<a href="#">CGI, art. 199 decies E</a> , <a href="#">CGI, art. 199 decies EA</a> , <a href="#">CGI, art. 199 decies F</a> et <a href="#">CGI, art. 199 decies G</a>	titre 5, <a href="#">BOI-IR-RICI-50</a>
RI/CI - investissements ou travaux forestiers	<a href="#">CGI, art. 199 decies H</a> et <a href="#">art. 200 quindecies</a>	titre 6, <a href="#">BOI-IR-RICI-60</a>
RI - investissements dans des résidences hôtelières à vocation sociale	<a href="#">CGI, art. 199 decies I</a>	titre 7, <a href="#">BOI-IR-RICI-70</a>
RI - investissements réalisés outre-mer	<a href="#">CGI, art. 199 undecies A</a>	titre 8, <a href="#">BOI-IR-RICI-80</a>
RI - souscription en numéraire au capital des sociétés	<a href="#">CGI, art. 199 terdecies-0 A</a>	titre 9, <a href="#">BOI-IR-RICI-90</a>
RI - souscriptions de parts de fonds communs de placement dans l'innovation	<a href="#">CGI, art. 199 terdecies-0 A, VI</a>	titre 10, <a href="#">BOI-IR-RICI-100</a>
RI - souscriptions de parts de fonds d'investissement de proximité	<a href="#">CGI, art. 199 terdecies-0 A, VI bis</a>	titre 11, <a href="#">BOI-IR-RICI-110</a>
RI - souscriptions de parts de fonds d'investissement de proximité en Corse	<a href="#">CGI, art. 199 terdecies-0 A, VI ter</a>	titre 12, <a href="#">BOI-IR-RICI-120</a>
RI - emprunts souscrits pour la reprise d'une entreprise	<a href="#">CGI, art. 199 terdecies-0 B</a>	titre 13, <a href="#">BOI-IR-RICI-130</a>
RI - dépenses afférentes à la dépendance	<a href="#">CGI, art. 199 quindecies</a>	titre 14, <a href="#">BOI-IR-RICI-140</a>
RI ou 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	<a href="#">CGI, art. 199 sexdecies</a>	titre 15, <a href="#">BOI-IR-RICI-150</a>
RI - prestations compensatoires réglées en capital ou par attribution d'un bien ou d'un droit	<a href="#">CGI, art. 199 octodecies</a>	titre 16, <a href="#">BOI-IR-RICI-160</a>
RI - intérêts du différé de paiement accordé lors de la transmission d'une exploitation agricole	<a href="#">CGI, art. 199 vicies A</a>	titre 17, <a href="#">BOI-IR-RICI-170</a>
RI - financement en capital d'œuvres cinématographiques ou audiovisuelles	<a href="#">CGI, art. 199 unvicies</a>	titre 18, <a href="#">BOI-IR-RICI-180</a>
RI - dépenses relatives aux travaux de conservation ou de restauration d'objets mobiliers classés monuments historiques	<a href="#">CGI, art. 199 duovicies</a>	titre 19, <a href="#">BOI-IR-RICI-190</a>
RI - dépenses de restauration immobilière dans les secteurs sauvegardés, les quartiers anciens dégradés et les zones protégées	<a href="#">CGI, art. 199 tervicies</a>	titre 20, <a href="#">BOI-IR-RICI-200</a>
RI - souscriptions au capital d'une SOFIPECHE	<a href="#">CGI, art. 199 quatervicies</a>	titre 21, <a href="#">BOI-IR-RICI-210</a>
RI - investissements locatifs	<a href="#">CGI, art. 199 sexvicies</a>	titre 22, <a href="#">BOI-IR-RICI-220</a>
RI - investissements locatifs réalisés dans le cadre de la loi « Scellier »	<a href="#">CGI, art. 199 septvicies</a>	titre 23, <a href="#">BOI-IR-RICI-230</a>

RI - dépenses de préservation du patrimoine naturel	<a href="#">CGI, art 199 octovicies</a>	titre 24, <a href="#">BOI-IR-RICI-240</a>
RI - dons faits par les particuliers	<a href="#">CGI, art. 200</a>	titre 25, <a href="#">BOI-IR-RICI-250</a>
RI - aide apportée à certains créateurs d'entreprise	<a href="#">CGI, art. 200 octies</a>	titre 26, <a href="#">BOI-IR-RICI-260</a>
RI - cotisations versées aux associations syndicales chargées du défrichement forestier	<a href="#">CGI, art. 200 decies A</a>	titre 27, <a href="#">BOI-IR-RICI-270</a>
CI - Crédit d'impôt pour la transition énergétique	<a href="#">CGI, art. 200 quater</a>	titre 28, <a href="#">BOI-IR-RICI-280</a>
CI - dépenses d'équipement de l'habitation principale en faveur de l'aide aux personnes	<a href="#">CGI, art. 200 quater A</a>	titre 29, <a href="#">BOI-IR-RICI-290</a>
CI - frais de garde des jeunes enfants	<a href="#">CGI, art. 200 quater B</a>	titre 30, <a href="#">BOI-IR-RICI-300</a>
CI - prime pour l'emploi	<a href="#">CGI, art. 200 sexies</a>	titre 31, <a href="#">BOI-IR-RICI-310</a>
CI - dépenses de primes d'assurances pour loyers impayés	<a href="#">CGI, art. 200 nonies</a>	titre 32, <a href="#">BOI-IR-RICI-320</a>
CI - dépenses de remplacement pour congés de certains exploitants agricoles	<a href="#">CGI, art. 200 undecies</a>	titre 33, <a href="#">BOI-IR-RICI-330</a>
CI - intérêts des prêts étudiants en vue du financement de leurs études supérieures	<a href="#">CGI, art. 200 terdecies</a>	titre 34, <a href="#">BOI-IR-RICI-340</a>
CI - intérêts d'emprunt afférents à l'habitation principale	<a href="#">CGI, art. 200 quaterdecies</a>	titre 35, <a href="#">BOI-IR-RICI-350</a>
RI - Réduction d'impôt sur le revenu en faveur de l'investissement locatif intermédiaire (Dispositifs « Duflot » et « Pinel »)	<a href="#">CGI, art. 199 novovicies</a>	titre 36, <a href="#">BOI-IR-RICI-360</a>
RI - Réduction d'impôt sur le revenu au titre des souscriptions en numéraire au capital d'entreprises de presse	<a href="#">CGI, art. 199 terdecies-0 C</a>	titre 37, <a href="#">BOI-IR-RICI-370</a>
RI - Réduction d'impôt au titre de l'acquisition ou de la construction de logements sociaux outre-mer	<a href="#">CGI, art. 199 undecies C</a>	titre 38, <a href="#">BOI-IR-RICI-380</a>

L'avantage fiscal pour l'emploi d'un salarié à domicile peut prendre la forme, selon les cas, d'une réduction ou d'un crédit d'impôt.

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