

# BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

**5 B-1-08**

**N° 6 du 14 JANVIER 2008**

AIDE POUR L'EMPLOI D'UN SALARIÉ A DOMICILE. RÉDUCTION D'IMPÔT ET CRÉDIT D'IMPÔT. ARTICLE 70 DE LA LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2006 (N° 2006-1771 DU 30 DÉCEMBRE 2006). ARTICLE 60 DE LA LOI INSTITUANT LE DROIT AU LOGEMENT OPPOSABLE ET PORTANT DIVERSES MESURES EN FAVEUR DE LA COHESION SOCIALE (N° 2007-290 DU 5 MARS 2007).

(C.G.I., art. 199 sexdecies)

NOR : ECE L 0720573 J

**Bureau C 1**

## PRESENTATION

Jusqu'à l'imposition des revenus 2006, les dépenses de services à la personne rendus à domicile ouvraient droit à une réduction d'impôt prévue à l'article 199 sexdecies du code général des impôts (CGI). Cette réduction d'impôt était égale à 50% du montant des dépenses effectivement supportées retenues dans la limite de 12 000 € éventuellement majorée ou de 20 000 € pour les foyers dont l'un des membres répond à certaines conditions d'invalidité.

A compter de l'imposition des revenus 2007, l'article 70 de la loi de finances rectificative pour 2006 (n° 2006-1771 du 30 décembre 2006) modifié par l'article 60 de la loi n° 2007-290 du 5 mars 2007 instituant le droit au logement opposable et portant diverses mesures en faveur de la cohésion sociale a procédé à la refonte intégrale de l'article 199 sexdecies du CGI.

Principalement, il transforme pour partie la réduction d'impôt en crédit d'impôt. Ainsi, l'avantage fiscal est une aide unique qui prend la forme selon le cas d'un crédit d'impôt ou d'une réduction d'impôt :

- l'avantage prend la forme d'un crédit d'impôt pour les personnes qui supportent des dépenses au titre de l'emploi direct d'un salarié ainsi que du recours à une association, une entreprise ou un organisme agréés, pour les services rendus à leur domicile, et 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 condition ;

- l'avantage prend la forme d'une réduction d'impôt pour les autres personnes ou celles qui réalisent des dépenses au domicile d'un de leurs ascendants.

Divers aménagements, qui concernent principalement le champ d'application, sont par ailleurs apportés. Les autres conditions d'application, notamment la définition du lieu d'exercice de l'activité et les modalités de calcul de l'avantage fiscal (taux et plafonds), demeurent toutefois pour l'essentiel inchangées.

La présente instruction administrative commente l'ensemble du nouveau dispositif prévu à l'article 199 sexdecies du CGI.

•

- 1 -

14 janvier 2008

3 507006P - C.P. n° 817 A.D. du 7-1-1975

B.O.I.

I.S.S.N. 0982 801 X

DGI - Bureau L 3, 64-70, allée de Bercy - 75574 PARIS CEDEX 12

Directeur de publication : Jean-Marc FENET

Responsable de rédaction : Christian MIRANDOL

Impression : S.D.N.C.

82, rue du Maréchal Lyautey - BP 3045 - 78103 Saint-Germain-en-Laye cedex

**SOMMAIRE**

---

<b>INTRODUCTION</b>	<b>1</b>
<b>CHAPITRE I : CHAMP D'APPLICATION DE L'AVANTAGE FISCAL</b>	<b>6</b>
<b>Section 1 : Personnes concernées</b>	<b>7</b>
<b>Section 2 : Dépenses concernées</b>	<b>10</b>
<b>A. LOCALISATION DU SERVICE</b>	<b>11</b>
1. Résidence du contribuable	12
2. Résidence de l'un des ascendants du contribuable	17
<b>B. NATURE DES SERVICES ÉLIGIBLES</b>	<b>22</b>
1. Emploi direct d'un salarié	24
2. Recours à une association, une entreprise ou un organisme ayant reçu un agrément de l'Etat	27
3. Recours à un organisme à but non lucratif	31
<b>CHAPITRE 2 : MODALITÉS D'APPLICATION DE L'AVANTAGE FISCAL</b>	<b>34</b>
<b>Section 1 : Calcul de l'avantage fiscal</b>	<b>35</b>
<b>A. DÉPENSES À RETENIR</b>	<b>36</b>
1. Conditions générales	36
2. Application dans certaines situations	40
<b>B. PLAFOND DES DÉPENSES</b>	<b>46</b>
1. Limite de droit commun	47
2. Limite applicable aux personnes remplissant certaines conditions d'invalidité	50
3. Ordre de prise en compte des dépenses dans le plafonnement	53
<b>C. TAUX</b>	<b>55</b>

---

<b>Section 2 : Forme de l'avantage fiscal</b>	<b>56</b>
<b>A. AVANTAGE PRENANT LA FORME D'UN CRÉDIT D'IMPÔT</b>	<b>57</b>
1. Personnes concernées par le crédit d'impôt	58
2. Localisation des services éligibles au crédit d'impôt	65
<b>B. AVANTAGE PRENANT LA FORME D'UNE RÉDUCTION D'IMPÔT</b>	<b>66</b>
<b>C. ORDRE D'IMPUTATION DES AVANTAGES</b>	<b>67</b>
<b>Section 3 : Justificatifs</b>	<b>68</b>
1. Emploi direct d'un salarié	69
2. Recours à une association ou une entreprise	70
3. Cas particulier du salarié au domicile d'un ascendant	72
<b>Annexe I : Article 199 sexdecies du CGI</b>	
<b>Annexe II : Liste des services à la personne</b>	

---

## INTRODUCTION

1. Jusqu'à l'imposition des revenus 2006, les dépenses de services à la personne rendus à domicile ouvraient droit à une réduction d'impôt prévue à l'article 199 sexdecies du code général des impôts (CGI). Les dépenses concernées étaient :

- les sommes versées pour l'emploi d'un salarié à domicile travaillant à la résidence, située en France, du contribuable ou d'un ascendant susceptible de bénéficier de l'allocation personnalisée d'autonomie ;

- les sommes versées aux mêmes fins soit à une association ou une entreprise agréée par l'Etat ayant pour objet ou pour activité exclusive la fourniture des services définis à l'article L. 129-1 du code du travail, 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.

Cette réduction d'impôt était égale à 50% du montant des dépenses effectivement supportées retenues dans la limite de 12 000 € éventuellement majorée ou de 20 000 € pour les foyers dont l'un des membres répond à certaines conditions d'invalidité.

2. La loi n° 2005-841 du 26 juillet 2005 destinée à favoriser le développement des services à la personne a notamment institué un nouveau titre de paiement, le chèque emploi service universel (CESU) en lieu et place du titre emploi service, qui permet de rémunérer les services à la personne.

L'article 8 de la loi précitée (codifié sous l'article 81-37° du CGI) prévoit une exonération d'impôt sur le revenu de l'aide financière consentie aux salariés par le comité d'entreprise ou l'entreprise, notamment sous la forme d'un CESU pré-financé, au titre des services à la personne et aux familles. En contrepartie de cette exonération, l'aide correspondante prévue à l'article L. 129-13 du code du travail n'ouvre pas droit à la réduction d'impôt au titre de l'emploi d'un salarié à domicile (voir BOI 5 F-18-06).

3. Le décret n° 2005-1698 du 29 décembre 2005 a modifié les articles D. 129-35 et D. 129-36 du code du travail qui énumèrent les activités de services à la personne au titre desquelles les associations et les entreprises sont agréées en application de l'article L. 129-1 du code du travail.

Le décret n° 2007-854 du 14 mai 2007 complète et aménage cette liste. Il précise également, par une disposition codifiée sous l'article D. 129-38 du code du travail, les éléments relatifs à la facturation par l'association ou l'entreprise ainsi que ceux liés à l'attestation fiscale annuelle que ces organismes doivent fournir aux contribuables.

4. A compter de l'imposition des revenus 2007, l'article 70 de la loi de finances rectificative pour 2006 (n° 2006-1771 du 30 décembre 2006), modifié par l'article 60 de la loi instituant le droit au logement opposable et portant diverses mesures en faveur de la cohésion sociale (n° 2007-290 du 5 mars 2007), procède à la refonte intégrale de l'article 199 sexdecies du CGI. Les principales modifications sont les suivantes :

- l'avantage fiscal prend la forme d'un crédit d'impôt pour les personnes qui réalisent des dépenses afférentes à l'emploi d'un salarié à leur domicile et qui exercent une activité professionnelle ou sont inscrites comme demandeurs d'emploi. Il 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 ;

- la liste des activités énumérées aux articles D. 129-35 et D.129-36 du code du travail s'applique désormais, tant en cas d'emploi direct d'un salarié à domicile que lors du recours à une association, une entreprise ou un organisme ayant reçu un agrément par l'Etat ;

- jusqu'à l'imposition des revenus de 2006, l'avantage fiscal était applicable aux services rendus par des organismes qui avaient pour activité exclusive des activités de services à la personne. Cette condition d'activité exclusive, qui était liée au mécanisme d'agrément de ces organismes, était cependant soumise à quelques exceptions. Ces exceptions ont fait l'objet d'une extension importante suite à l'article 14 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2007. La nouvelle rédaction de l'article 199 sexdecies du CGI en tire les conséquences pratiques en supprimant la référence au critère de l'activité exclusive sans préjudice toutefois des dispositions applicables, au regard du code du travail, aux entreprises ou organismes pour l'octroi de leur agrément.

Les autres conditions d'application, notamment la définition du lieu d'exercice de l'activité et les modalités de calcul de l'avantage fiscal (taux et plafonds), demeurent inchangées.

5. La présente instruction commente l'ensemble de ce dispositif. Les précisions contenues dans la documentation de base 5 B 3314 et dans les instructions administratives publiées au bulletin officiel des impôts sous les références 5 B-8-03 et 5 B-20-05 sont rattachées.

## CHAPITRE I : CHAMP D'APPLICATION DE L'AVANTAGE FISCAL

6. L'avantage fiscal est accordé aux contribuables fiscalement domiciliés en France (section 1) qui supportent des dépenses au titre de l'emploi direct d'un salarié, du recours à une association, une entreprise ou un organisme agréés ou du recours à un organisme à but non lucratif habilité ayant pour objet l'aide à domicile, pour les services rendus à leur résidence située en France ou, sous certaines conditions, à celle de leurs ascendants (section 2).

### Section 1 : Personnes concernées

7. Personnes domiciliées en France. Le premier alinéa du 1 de l'article 199 sexdecies du CGI prévoit que l'avantage fiscal est accordé uniquement aux personnes fiscalement domiciliées en France au sens de l'article 4 B du CGI.

Les non-résidents qui, en application de l'article 4 A du CGI, sont passibles de l'impôt sur le revenu à raison de leurs seuls revenus de source française, ne peuvent pas bénéficier de l'avantage fiscal. Il en est ainsi des contribuables fiscalement domiciliés hors de France, y compris ceux qui ont leur domicile fiscal en Polynésie française, dans les îles Wallis et Futuna, dans les Terres australes et antarctiques françaises, à Mayotte, à Saint-Pierre-et-Miquelon et en Nouvelle-Calédonie, et qui disposent de revenus de source française.

8. Français domiciliés à Monaco. Les Français domiciliés à Monaco qui, en application de l'article 7 de la convention franco-monégasque du 18 mai 1963, sont assujettis en France à l'impôt sur le revenu dans les mêmes conditions que s'ils avaient leur domicile en France peuvent bénéficier de l'avantage fiscal au titre des frais d'emploi de salariés exerçant leur activité dans une résidence située sur le territoire français (voir sur cette dernière condition, n° 12.).

9. Autres conditions. Aucune condition d'âge, d'état de santé, de niveau de revenu ou d'activité professionnelle n'est exigée. La forme de l'avantage fiscal varie toutefois selon que le contribuable exerce ou non une activité professionnelle ou est demandeur d'emploi (voir n°s 56. et s.).

### Section 2 : Dépenses concernées

10. Sont éligibles à l'avantage fiscal, les dépenses supportées au titre de services rendus à la résidence, située en France, du contribuable ou, sous certaines conditions, d'un de ses ascendants, par un salarié employé directement par le contribuable ou par certaines associations, entreprises ou organismes.

#### A. LOCALISATION DU SERVICE

11. Le 2 de l'article 199 sexdecies du CGI prévoit que l'emploi doit être exercé à la résidence, située en France, du contribuable ou sous certaines conditions d'un de ses ascendants.

##### 1. Résidence du contribuable

12. Résidence située en France. La résidence du contribuable doit être située sur le territoire métropolitain ou dans l'un des quatre départements d'outre-mer : Guadeloupe, Guyane, Martinique et Réunion.

13. Résidence principale ou secondaire. La notion de résidence s'entend du lieu où le contribuable est susceptible d'habiter. Il peut donc s'agir de la résidence principale ou secondaire du contribuable que ce dernier en soit ou non propriétaire.

14. Parties communes de copropriété. Un contribuable ne peut pas bénéficier de l'avantage fiscal à raison de sa quote-part de charges de copropriété correspondant aux rémunérations versées à des salariés employés par le syndicat des copropriétaires (concierges ou gardiens par exemple) pour l'entretien ou la fourniture de services dans les parties communes de l'immeuble.

**15. Résidences du troisième âge ou de services.** Les occupants de résidences du troisième âge ou de résidences-services peuvent bénéficier de l'avantage fiscal, dès lors qu'ils ont personnellement la qualité d'employeur ou qu'ils sont effectivement débiteurs de l'association, de l'entreprise ou de l'organisme prestataire de services et que les travaux effectués par les salariés ont un objet strictement personnel.

L'avantage fiscal n'est pas applicable à la quote-part des dépenses mises à la charge du contribuable par les gestionnaires de la résidence à raison de l'emploi d'un salarié pour des besoins collectifs.

**16. Prestations extérieures comprises dans une offre globale.** Il est admis que l'avantage fiscal s'applique aux prestations mentionnées à l'article D. 129-35 du code du travail réalisées à l'extérieur du domicile, dès lors qu'elles sont comprises dans une offre de services incluant un ensemble d'activités effectuées à domicile. Ainsi, l'accompagnement des enfants sur le parcours école/domicile ou sur le lieu d'une activité périscolaire (gymnase, ludothèque, visite du zoo...) est admis, dès lors qu'il est lié à la garde d'enfant à domicile.

## **2. Résidence de l'un des ascendants du contribuable**

**17.** Par dérogation au principe selon lequel les services doivent être rendus à la résidence du contribuable lui-même, le 2 de l'article 199 sexdecies du CGI prévoit que l'emploi peut être exercé à la résidence, située en France, d'un des ascendants du contribuable remplissant les conditions prévues au premier alinéa de l'article L. 232-2 du code de l'action sociale et des familles, c'est-à-dire qui est susceptible de bénéficier de l'allocation personnalisée d'autonomie.

Dans le cas où l'emploi est exercé à la résidence d'un ascendant du contribuable, ce dernier renonce au bénéfice des dispositions de l'article 156 du CGI relatives aux pensions alimentaires, en cas de versement d'une pension à ce même ascendant.

Le terme « emploi » est à prendre au sens large. Il comprend l'emploi direct d'un salarié, le recours à une association, une entreprise ou un organisme agréés et 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 (voir n°s **22.** à **33.**).

**18. Résidence.** Les précisions apportées aux n°s **12.** à **16.** sont applicables. En particulier, il doit s'agir de la résidence principale ou secondaire (cf. n° **13.**), située en France de l'ascendant, que le contribuable ou son ascendant en soit ou non propriétaire.

**19. Notion d'ascendant.** Les ascendants s'entendent des personnes mentionnées aux articles 205 et 206 du code civil.

Il s'agit des père et mère ou autres ascendants en ligne directe (article 205 du code civil) mais aussi des beau-père et belle-mère tant qu'il existe une affinité entre le contribuable et son beau-père ou sa belle-mère (article 206 du code civil). Cette affinité résulte soit du mariage, soit du PACS, soit de l'existence d'enfants nés de celui-ci en cas de décès du conjoint.

**20. Allocation personnalisée d'autonomie.** L'ascendant doit remplir les conditions prévues au premier alinéa de l'article L. 232-2 du code de l'action sociale et des familles, c'est-à-dire être susceptible de bénéficier de l'allocation personnalisée d'autonomie (APA).

Le premier alinéa de l'article L. 232-2 du code de l'action sociale et des familles prévoit que l'allocation personnalisée d'autonomie, qui a le caractère d'une prestation en nature, est accordée, sur sa demande, dans les limites de tarifs fixés par voie réglementaire, à toute personne attestant d'une résidence stable et régulière et remplissant les conditions d'âge et de perte d'autonomie évaluée à l'aide d'une grille nationale, également définies par voie réglementaire.

Pour apporter la preuve que l'ascendant remplit effectivement l'ensemble des conditions déjà citées, il appartiendra au contribuable de produire la décision d'attribution de l'APA ou tout document équivalent attestant du respect desdites conditions. En effet, certaines personnes peuvent entrer dans le champ d'application de l'APA sans en bénéficier effectivement.

**21. Non cumul avec la déduction d'une pension alimentaire.** Le deuxième alinéa du 2 de l'article 199 sexdecies du CGI prévoit que dans le cas où l'emploi est exercé à la résidence d'un ascendant du contribuable, ce dernier renonce au bénéfice des dispositions de l'article 156 du CGI relatives aux pensions alimentaires, pour la pension versée à ce même ascendant.

En pratique, le contribuable pourra choisir entre la réduction d'impôt (le crédit d'impôt n'est pas applicable, voir n° 65.) et la déduction d'une pension alimentaire du revenu global prévue au 2° du II de l'article 156 du CGI. Cette option présente les caractères suivants :

- elle est globale. Le choix effectué en faveur de la réduction d'impôt entraîne renonciation à la déduction de l'ensemble des sommes versées à titre de pension alimentaire pour un même ascendant et non pas seulement à la fraction relative aux frais d'emploi du salarié à domicile. En présence de plusieurs ascendants, l'option s'apprécie ascendant par ascendant ;

- elle est annuelle. Elle n'est valable que pour l'année d'imposition des revenus qu'elle concerne ;

- elle est irrévocable. Une fois formulée, elle ne peut plus être remise en cause pour l'année concernée. Toutefois, par analogie avec les mesures prévues en ce qui concerne l'imposition distincte des enfants mineurs et le rattachement des enfants majeurs au foyer de leurs parents, il conviendra dans le cadre de la procédure gracieuse d'accorder aux contribuables concernés la possibilité de revenir sur leur option si celle-ci s'avère défavorable pour eux.

## **B. NATURE DES SERVICES ÉLIGIBLES**

**22.** Jusqu'à l'imposition des revenus 2006, les prestations rendues par un salarié employé directement par le contribuable devaient être des tâches ménagères et familiales. Par ailleurs, la liste des services prévue par le décret n° 2005-1698 du 29 décembre 2005 (codifiée sous les articles D. 129-35 et D. 129-36 du code du travail) a été applicable pour l'imposition des revenus 2005 et 2006 exclusivement aux associations et entreprises agréées. Ces dispositions ont été commentées par le ministère chargé de l'emploi dans sa circulaire n° 2005-2 précisant notamment les conditions relatives à l'obtention de l'agrément.

**23.** A compter de l'imposition des revenus 2007, l'article 70 de la loi de finances rectificative pour 2006 (loi n° 2006-1771 du 30 décembre 2006) modifié par l'article 60 de la loi instituant le droit au logement opposable et portant diverses mesures en faveur de la cohésion sociale (loi n°2007-290 du 5 mars 2007) simplifie le dispositif en précisant que la liste des activités éligibles prévue par les articles D. 129-35 et D.129-36 du code du travail s'applique, tant en cas d'emploi direct d'un salarié à domicile que lors du recours à une association, une entreprise ou un organisme ayant reçu un agrément par l'Etat. Ainsi, ouvrent droit à l'avantage fiscal les sommes versées par un contribuable pour :

- l'emploi d'un salarié qui rend des services définis aux articles D. 129-35 et D. 129-36 du code du travail ;
- le recours à une association, une entreprise ou un organisme ayant reçu un agrément délivré par l'Etat et qui rend des services définis aux articles D. 129-35 et D. 129-36 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.

Les articles D. 129-35 et D. 129-36 du code du travail sont issus du décret n° 2005-1698 du 29 décembre 2005 modifié par le décret n° 2007-854 du 14 mai 2007. Ils sont présentés en annexe II à la présente instruction.

Ces dispositions ont été commentées par le ministère chargé de l'emploi dans sa circulaire ANSP/DGEFP/DGAS n° 1-2007 du 15 mai 2007 précisant notamment les conditions relatives à l'obtention de l'agrément. La circulaire est consultable en ligne sur le site « [www.servicesalapersonne.gouv.fr](http://www.servicesalapersonne.gouv.fr) » dans la rubrique « les textes de référence ».

### **1. Emploi direct d'un salarié**

**24.** Le a du 1 de l'article 199 sexdecies du CGI prévoit qu'ouvrent droit à l'avantage fiscal les sommes versées par un contribuable pour l'emploi d'un salarié qui rend des services définis aux articles D. 129-35 et D. 129-36 du code du travail (voir pour la liste des activités de services à domicile, l'annexe II à la présente instruction). Il convient en outre d'apporter les précisions suivantes.

**25. Services à la personne à domicile.** L'article D. 129-35 du code du travail concerne les activités de services à la personne à domicile relatifs à la garde des enfants, à l'assistance aux personnes âgées, aux personnes handicapées ou aux autres personnes qui ont besoin d'une aide personnelle à leur domicile ou d'une aide à la mobilité dans l'environnement de proximité favorisant leur maintien à domicile ainsi qu'aux tâches ménagères et familiales.

N'entrent donc pas, comme précédemment, dans le champ d'application de l'avantage fiscal les services rendus par les salariés embauchés dans le cadre de l'activité professionnelle de l'employeur ou de son prolongement. Sont ainsi par exemple exclues les sommes payées à des jardiniers affectés à une exploitation agricole. Toutefois, si le contrat de travail prévoit que l'activité s'exerce en partie au profit de l'activité professionnelle de l'employeur et en partie pour son service privé, l'avantage fiscal s'applique à cette dernière quote-part.

**26. Jeunes gens placés au pair.** Entrent dans le champ d'application de l'avantage fiscal les rémunérations versées aux employés au pair qui exercent leurs activités dans le cadre d'un contrat de travail relevant de la convention collective nationale des salariés du particulier employeur.

En revanche, n'entrent pas dans le champ d'application de l'avantage fiscal, les stagiaires aides familiaux qui sont de jeunes étrangers venus en France dans le but de perfectionner leurs connaissances linguistiques et, éventuellement, professionnelles et d'accroître leur culture générale par une meilleure connaissance du pays de séjour.

Les stagiaires aides familiaux sont placés au pair c'est-à-dire accueillis temporairement au sein d'une famille en contrepartie de prestations. Toutefois, ils ne sont liés à la famille d'accueil que par un simple accord de placement au pair fixant les droits et obligations des deux parties. En conséquence, bien que redevable de cotisations sociales sur une assiette forfaitaire (à l'exclusion de la cotisation d'assurance chômage), la famille d'accueil n'est pas considérée comme un employeur au sens du code du travail.

## **2. Recours à une association, une entreprise ou un organisme ayant reçu un agrément de l'Etat**

**27.** Le b du 1 de l'article 199 sexdecies du CGI prévoit qu'ouvrent droit à l'avantage fiscal les sommes versées par un contribuable pour le recours à une association, une entreprise ou un organisme ayant reçu un agrément délivré par l'Etat et qui, par conséquent, rend des services définis aux articles D. 129-35 et D. 129-36 du code du travail (voir pour la liste des activités de services à domicile, l'annexe II à la présente instruction).

La procédure d'agrément des organismes de services à la personne est commentée dans la circulaire ANSP/DGEFP/DGAS n°1-2007 du 15 mai 2007 du ministre chargé de l'emploi.

**28. Obligation d'un agrément.** Il s'agit des associations, des entreprises ou des organismes qui bénéficient de l'agrément prévu à l'article L. 129-1 du code du travail.

Les associations et les entreprises dont l'activité porte sur la garde des enfants ou l'assistance aux personnes âgées, aux personnes handicapées ou aux autres personnes qui ont besoin d'une aide personnelle à leur domicile ou d'une aide à la mobilité dans l'environnement de proximité favorisant leur maintien à domicile ainsi que les centres communaux et intercommunaux d'action sociale au titre de leur activité de garde d'enfants de moins de trois ans à domicile doivent être agréés par l'Etat (code du travail, art. L. 129-1, al 1<sup>er</sup>).

L'agrément est délivré au regard de critères de qualité de service et à condition que l'association ou l'entreprise se consacre exclusivement aux activités mentionnées ci-dessus. Toutefois, les associations intermédiaires, les communes, les centres communaux ou intercommunaux d'action sociale, les établissements publics de coopération intercommunale compétents, les organismes ayant passé convention avec un organisme de sécurité sociale au titre de leur action sociale, ainsi que les organismes publics ou privés gestionnaires d'un établissement ou d'un service autorisé au titre du I de l'article L. 312-1 du code de l'action sociale et des familles peuvent être agréés au titre du présent article pour leurs activités d'aide à domicile (code du travail, art. L. 129-1, al 3).

Peuvent également être agréées les unions et fédérations d'associations pour leurs activités qui concourent directement à coordonner et délivrer les services à la personne.

Peuvent également être agréés :

- les organismes publics ou privés gestionnaires d'un établissement de santé relevant de l'article L. 6111-1 du code de la santé publique (établissements qui assurent ou participent à plusieurs actions : actions médico-sociales, d'éducation pour la santé et de prévention,..) ;



- les centres de santé relevant de l'article L. 6323-1 du même code (centres qui assurent des activités de soins sans hébergement et participent à des actions de santé publique ainsi qu'à des actions de prévention et d'éducation pour la santé et à des actions sociales) ;

- ainsi que les organismes publics ou privés gestionnaires d'un établissement ou d'un service mentionné aux premier et deuxième alinéas de l'article L. 2324-1 du même code pour leurs activités d'aide à domicile.

Peuvent aussi être agréées les résidences-services relevant du chapitre IV bis de la loi n° 65-557 du 10 juillet 1965 fixant le statut de la copropriété des immeubles bâtis pour les services d'aide à domicile rendus aux personnes âgées, handicapées ou aux autres personnes qui ont besoin d'une aide personnelle à leur domicile ou d'une aide à la mobilité dans l'environnement de proximité favorisant leur maintien à domicile.

**29. Délivrance de l'agrément.** L'agrément des associations, des entreprises et des organismes publics mentionnés à l'article L. 129-1 du code du travail est délivré par le préfet de département du lieu d'implantation de leur siège social dans un délai de deux mois à compter de la date de réception de la demande d'agrément, dès lors que le dossier est complet. Le silence gardé par le préfet de département pendant plus de deux mois vaut décision d'acceptation (article R. 129-1, I, al. 1<sup>er</sup> du code du travail).

L'agrément est valable sur l'ensemble du territoire national. Lorsque l'association ou l'entreprise comporte plusieurs établissements, l'ouverture d'un établissement fait l'objet d'une déclaration préalable auprès du préfet de département du lieu d'implantation du nouvel établissement (C. trav. art. R. 129-1, I, al. 2).

Lorsque les services portent partiellement ou en totalité sur la garde d'enfants de moins de trois ans ou l'assistance aux personnes âgées, handicapées ou dépendantes, l'agrément est délivré par le préfet de département du lieu d'implantation du siège social de l'association ou de l'entreprise après avis du président du conseil général sur la capacité des associations et des entreprises demandant l'agrément à assurer une prestation de qualité et sur l'affectation de moyens humains, matériels et financiers proportionnés à cette exigence (C. trav. art. R. 129-1, II, al. 1<sup>er</sup>). Lorsque l'association ou l'entreprise compte plusieurs établissements, le préfet de département du lieu d'implantation du siège social de l'association ou de l'entreprise recueille l'avis des présidents de conseil général du lieu d'implantation de chaque établissement, par l'intermédiaire des préfets de département territorialement compétents (C. trav. art. R. 129-1, II, al. 2).

En tout état de cause, il n'incombe pas à l'administration fiscale de remettre en cause cet agrément.

**30. Critère de l'activité exclusive.** Jusqu'à l'imposition des revenus de 2006, l'avantage fiscal était applicable aux services rendus par des organismes qui avaient pour activité exclusive des activités de services à la personne. Cette condition d'activité exclusive, qui était liée au mécanisme d'agrément de ces organismes, était cependant soumise à quelques exceptions. Ces exceptions ont fait l'objet d'une extension importante suite à l'article 14 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2007. Les organismes dispensés du respect de la condition d'activité exclusive doivent s'engager à établir une comptabilité séparée relative à leurs activités de services à la personne.

La nouvelle rédaction de l'article 199 sexdecies du CGI tire les conséquences pratiques en supprimant la référence au critère de l'activité exclusive sans préjudice toutefois des dispositions applicables, au regard du code du travail, aux entreprises ou organismes pour l'octroi de leur agrément.

### **3. Recours à un organisme à but non lucratif**

**31.** Le c du 1 de l'article 199 sexdecies du CGI prévoit qu'ouvrent droit à l'avantage fiscal les sommes versées par un contribuable pour 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.

**32. Organismes conventionnés à but non lucratif.** Les services rendus par des organismes conventionnés à but non lucratif s'entendent des services aux personnes rendus à titre onéreux aux particuliers par :

- les centres communaux ou intercommunaux d'action sociale (CCAS ou CIAS) à l'exception de ceux qui sont contraints d'obtenir la délivrance d'un agrément (c'est-à-dire les CCAS ou CIAS qui dispensent des activités de garde d'enfants de moins de trois ans au domicile (cf. n°27 à 28)) ;

- les associations d'aide à domicile agissant dans le cadre d'une convention avec un département ou un organisme de sécurité sociale. Seules les prestations entrant dans le cadre de ce conventionnement ouvrent droit à l'avantage fiscal, sauf si l'association requiert l'agrément prévu pour les associations de services aux personnes.

**33. Organismes assimilés.** Sont, sous certaines conditions, assimilés à des organismes conventionnés à but non lucratif :

- les centres d'aide par le travail (CAT). Il s'agit d'établissements sociaux ou médico-sociaux relevant de la compétence des départements au titre de l'aide sociale. Dans ce cadre, ils dépendent directement des centres communaux d'action sociale ou sont liés avec les départements par une convention fixant leurs modalités de fonctionnement.

Dès lors qu'un CAT fournit des prestations admises au dispositif prévu par l'article 199 sexdecies du CGI, ces prestations sont assimilables, au sens du même texte, aux services rendus par 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 département ou un organisme de sécurité sociale, et ouvrent alors droit à ce titre à l'avantage fiscal. Il appartient à l'organisme gestionnaire du CAT d'établir une attestation fiscale qui sera remise au particulier concerné pour justifier des dépenses afférentes à la mise à disposition du travailleur ;

- les entreprises adaptées (ex ateliers protégés) constituent des unités économiques de production qui mettent les travailleurs handicapés à même d'exercer une activité professionnelle salariée dans des conditions adaptées à leurs possibilités. Ces organismes font l'objet d'un agrément préalable du préfet de région et sont soumis à un contrôle de l'administration. Corrélativement, ils peuvent conclure avec l'Etat, les départements, les communes ou les organismes de sécurité sociale, des conventions annuelles leur permettant de percevoir des subventions.

L'essentiel des activités des travailleurs handicapés est effectué en milieu fermé. Toutefois, certaines personnes peuvent être mises à disposition d'employeurs extérieurs. Les conditions de cette mise à disposition sont fixées par des contrats entre l'organisme gestionnaire de l'entreprise adaptée et l'employeur utilisateur, d'une part, et le travailleur handicapé, d'autre part, répondant aux dispositions des articles D 323-25-4 et D 323-25-5 du Code du travail.

Dès lors que les entreprises adaptées mettent à la disposition d'un particulier à son domicile privé, dans les conditions définies par le code du travail, un travailleur handicapé qui réalise des prestations entrant dans le cadre des activités définies dans la demande préalable d'agrément préfectoral et admises au dispositif prévu par l'article 199 sexdecies du CGI, ces prestations peuvent être assimilées, pour l'application de ce texte, aux services rendus par 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 département ou un organisme de sécurité sociale. Ces prestations ouvrent droit à ce titre à l'avantage fiscal pour l'emploi d'un salarié à domicile. Il appartient à l'organisme gestionnaire de l'entreprise adaptée d'établir une attestation fiscale qui sera remise à l'employeur utilisateur pour justifier des dépenses afférentes à la mise à disposition du salarié handicapé.

En revanche, les prestations réalisées en milieu fermé, par exemple dans des ateliers centraux gérés par une association intermédiaire ou un CAT, n'ouvrent pas droit à l'avantage fiscal.

## CHAPITRE 2 : MODALITÉS D'APPLICATION DE L'AVANTAGE FISCAL

**34.** 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 à en charge une personne répondant à certaines conditions d'invalidité (section 1). 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 agréés 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 (section 2).

### Section 1 : Calcul de l'avantage fiscal

**35.** 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

### 1. Conditions générales

**36. 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.

**37. 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.

**38. 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 prévue à l'article L. 129-13 du code du travail, qui est expressément exonérée d'impôt sur le revenu (article L. 129-15 du code du travail et article 81-37° du code général des impôts). 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 (cf. BOI 5 F-18-06 et 5 F-16-07).

Il s'agit également de l'aide financière versée 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; cette aide peut être attribuée soit directement, soit au moyen de chèque emploi-service universel (CESU) en vue de l'emploi d'une personne au domicile du bénéficiaire ;

- l'allocation représentative de services ménagers mentionnée à l'article 158 du code de la famille et de l'action sociale ;

- 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.

**39. Mode de paiement.** Pour les associations, entreprises ou organismes agréés en application de l'article L. 129-1 du code du travail et aux termes de l'article D. 129-38 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.

## 2. Application dans certaines situations

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

- l'emploi d'un salarié qui rend des services définis aux articles D. 129-35 et D. 129-36 du code du travail ;
- le recours à une association, une entreprise ou un organisme ayant reçu un agrément délivré par l'Etat et qui rend des services définis aux articles D. 129-35 et D. 129-36 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.

### a) Emploi direct d'un salarié

41. 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 agréé par l'État au titre du placement du salarié chez l'employeur.

### b) Recours à une association, une entreprise ou un organisme ayant reçu un agrément de l'Etat

42. Quand le service est rendu par une association, une entreprise ou un organisme agréés, 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 II à la présente instruction à l'exclusion de toute fourniture de marchandises (exemple : fourniture de repas à prix modéré au domicile).

### c) Salarié au domicile d'un ascendant

43. 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.

44. 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. n° 69) 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.

45. 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.

## B. PLAFOND DES DÉPENSES

**46.** Les dépenses sont retenues dans la limite de 12 000 €, éventuellement majorée sous certaines conditions sans toutefois que ces majorations puissent porter le plafond au-delà de 15 000 €. La limite est portée à 20 000 € 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 D. 129-36 du code du travail limite la prise en compte de certaines dépenses (voir l'annexe II à la présente instruction) :

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

### 1. Limite de droit commun

**47.** Limite. Les dépenses sont retenues dans la limite de 12 000 €.

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.

**48.** Majorations. La limite de 12 000 € est majorée de 1 500 € :

- 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 (2<sup>ème</sup> 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 € ;

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

- par ascendant mentionné au n° 19., 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.

**49.** Limite après majorations. Les majorations ne peuvent pas avoir pour conséquence de porter le plafond de dépenses au-delà de 15 000 €.

Exemple : un couple marié avec trois enfants à charge expose, au titre de l'imposition des revenus de 2005, 18 000 € de dépenses au titre de l'emploi 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 : 12 000 + 4 500 = 16 500 €. Compte tenu de la limite globale, le montant des dépenses effectivement retenues s'élèvera à 15 000 €.

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

**50.** La limite est portée à 20 000 € 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.

51. 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 départementale d'éducation spéciale (CDES) du complément d'allocation d'éducation spéciale.

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

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

53. 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 n° 56.).

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 n° 67.).

54. Exemple. Un contribuable célibataire a engagé, au cours de l'année 2007, 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.

## C. TAUX

55. Taux unique de 50 %. Quelle que soit la forme de l'avantage fiscal, son taux est fixé à 50 % des dépenses retenues dans les limites précitées (cf. n°46 à 52).

## Section 2 : Forme de l'avantage fiscal

56. 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 agréés, 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.

### A. AVANTAGE PRENANT LA FORME D'UN CRÉDIT D'IMPÔT

57. 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 n°s 36. à 42., engagées au titre de l'emploi d'un salarié ou du recours à une association, une entreprise ou un organisme agréés 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 L. 311-5 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.

### 1. Personnes concernées par le crédit d'impôt

#### a) Conditions à remplir

**58. 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). Pour plus de précisions, il convient de se reporter à la fiche n° 1 jointe à l'instruction administrative publiée au bulletin officiel des impôts sous la référence 5 B-12-01.

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.

**59. Personnes inscrites comme demandeurs d'emploi.** Il s'agit des personnes inscrites comme demandeurs d'emploi au sens de l'article L. 311-5 du code du travail durant trois mois au moins au cours de l'année du paiement des dépenses.

**60. 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).

#### b) Modalités d'application

**61.** 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.

**62. 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.

**63. 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.

**64. 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 L. 341-4 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 173 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).

## **2. Localisation des services éligibles au crédit d'impôt**

**65.** 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 **58.** à **64.** au titre des services rendus à la résidence d'un de leur ascendant.

## **B. AVANTAGE PRENANT LA FORME D'UNE RÉDUCTION D'IMPÔT**

**66.** 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 n°s **36.** à **45.** supportées par :

- les personnes autres que celles pouvant bénéficier du crédit d'impôt (voir n°s **58.** à **64.**). 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 n° **65.**).

## **C. ORDRE D'IMPUTATION DES AVANTAGES**

**67.** 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.

## **Section 3 : Justificatifs**

**68.** 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 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 agréés (voir n° **27**) ou l'organisme habilité (voir n°**31**) dans les autres cas.

### **1. Emploi direct d'un salarié**

**69.** 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) ;



- 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.

## **2. Recours à une association ou une entreprise**

**70.** Facture délivrée par les associations, entreprises ou organismes. L'article D. 129-38 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 l'organisme prestataire ;
- le numéro et la date de délivrance de l'agrément prévu à l'article L. 129-1 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 ;
- le décompte du temps passé ;
- les prix des différentes prestations ;
- le cas échéant, les frais de déplacement.

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

**71.** 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 D. 129-38 du code du travail prévoit que cette attestation mentionne le nom et l'adresse de l'organisme prestataire, son numéro d'identification, le numéro et la date de délivrance de l'agrément, 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.

## **3. Cas particulier du salarié au domicile d'un ascendant**

**72.** 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 agréé (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 réductions 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 agréée 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.

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT



**Annexe I**  
**Article 199 sexdecies du CGI**

dans sa rédaction issue de l'article 70 de la loi de finances rectificative pour 2006 (n° 2006-1771 du 30 décembre 2006), modifié par l'article 60 de la loi instituant le droit au logement opposable et portant diverses mesures en faveur de la cohésion sociale (n° 2007-290 du 5 mars 2007)

**Art. 199 sexdecies.** - 1. Lorsqu'elles n'entrent pas en compte pour l'évaluation des revenus des différentes catégories, ouvrent droit à une aide les sommes versées par un contribuable domicilié en France au sens de l'article 4 B pour :

- a) L'emploi d'un salarié qui rend des services définis aux articles D. 129-35 et D. 129-36 du code du travail ;
- b) Le recours à une association, une entreprise ou un organisme ayant reçu un agrément délivré par l'Etat et qui rend des services mentionnés au a ;
- c) 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.

2. L'emploi doit être exercé à la résidence, située en France, du contribuable ou d'un de ses ascendants remplissant les conditions prévues au premier alinéa de l'article L. 232-2 du code de l'action sociale et des familles.

Dans le cas où l'emploi est exercé à la résidence d'un ascendant du contribuable, ce dernier renonce au bénéfice des dispositions de l'article 156 du présent code relatives aux pensions alimentaires, pour la pension versée à ce même ascendant.

L'aide financière mentionnée à l'article L. 129-13 du code du travail, exonérée en application du 37° de l'article 81 du présent code, n'est pas prise en compte pour le bénéfice des dispositions du présent article.

3. Les dépenses mentionnées au 1 sont retenues, pour leur montant effectivement supporté, dans la limite de 12 000 €, en tenant compte prioritairement de celles ouvrant droit au bénéfice du crédit d'impôt mentionné au 4.

Cette limite est portée à 20 000 € pour les contribuables mentionnés au 3° de l'article L. 341-4 du code de la sécurité sociale, ainsi que pour les contribuables ayant à leur charge une personne, vivant sous leur toit, mentionnée au même 3°, ou un enfant donnant droit au complément d'allocation d'éducation de l'enfant handicapé prévu par le deuxième alinéa de l'article L. 541-1 du même code.

La limite de 12 000 € est majorée de 1 500 € par enfant à charge au sens des articles 196 et 196 B du présent code et au titre de chacun des membres du foyer fiscal âgé de plus de soixante-cinq ans. La majoration s'applique également aux ascendants visés au premier alinéa du 2 du présent article remplissant la même condition d'âge. Le montant de 1 500 € est divisé par deux pour les enfants réputés à charge égale de l'un et l'autre de leurs parents. La limite de 12 000 € augmentée de ces majorations ne peut excéder 15 000 €.

4. L'aide prend la forme d'un crédit d'impôt sur le revenu égal à 50 % des dépenses mentionnées au 3 du présent article au titre des services définis à l'article D. 129-35 du code du travail, supportées au titre de l'emploi, à leur résidence, d'un salarié ou en cas de recours à une association, une entreprise ou un organisme, mentionné aux b ou c du 1 par :

- a) 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 L. 311-5 du code du travail durant trois mois au moins au cours de l'année du paiement des dépenses ;
- b) 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 conditions posées à l'alinéa précédent.

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 présent code, des crédits d'impôt et des prélèvements ou retenues non libératoires. S'il excède l'impôt dû, l'excédent est restitué.

5. L'aide prend la forme d'une réduction d'impôt sur le revenu égale à 50 % des dépenses mentionnées au 3 supportées par :

- a) Les personnes autres que celles mentionnées au 4 ;
- b) Les personnes mentionnées au 4 qui ont supporté ces dépenses à la résidence d'un ascendant.

6. 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 payées à l'association, l'entreprise ou l'organisme définis au 1.



## Annexe II

## Liste des services à la personne

fixée par les articles D. 129-35 et D. 129-36 du code du travail issus du décret n° 2005-1698 du 29 décembre 2005 modifié par le décret n° 2007-854 du 14 mai 2007

Activités énoncées à l'article D. 129-35 du code du travail	Observations
1° Entretien de la maison et travaux ménagers ;	
2° Petits travaux de jardinage, y compris les travaux de débroussaillage ;	<p>Les petits travaux de jardinage sont les travaux d'entretien courant des jardins des particuliers effectués à leur domicile. Il s'agit de tâches occasionnelles de très courte durée ne requérant pas de qualification particulière.</p> <p>La taille des haies et arbustes, ainsi que les travaux de débroussaillage, sont par exemple considérés comme des petits travaux de jardinage. En revanche, les travaux forestiers, tels que définis à l'article L. 722-3 du code rural, ne sont pas assimilés à des petits travaux de jardinage.</p> <p>Le c de l'article D. 129-36 modifié par le décret n° 2007-854 du 14 mai 2007 précise que Le montant des interventions de petits travaux de jardinage des particuliers est plafonné à 3 000 € par an et par foyer fiscal.</p>
3° Prestations de petit bricolage dites "hommes toutes mains" ;	<p>Les prestations de bricolage dites « hommes toutes mains » s'entendent de tâches occasionnelles, de très courte durée, ne requérant pas de qualification particulière, telles que changer une ampoule, revisser une prise électrique, etc.</p> <p>Le a de l'article D. 129-36 modifié par le décret n° 2007-854 du 14 mai 2007 précise que le montant total des prestations de petit bricolage dites « hommes toutes mains » est plafonné à 500 € par an et par foyer fiscal. La durée d'une intervention de petit bricolage dite "hommes toutes mains" ne doit pas excéder deux heures.</p>
4° Garde d'enfant à domicile ;	
5° Soutien scolaire à domicile ou cours à domicile ;	<p>Les cours à domicile et soutien scolaire ne se limitent pas aux seuls scolaires et s'adressent à tous les publics. En revanche, ces cours ne doivent pas avoir de lien direct ou indirect avec des activités culturelles et ne doivent pas être dispensés par des organisations politiques, syndicales ou à caractère sectaire.</p>
6° Préparation de repas à domicile, y compris le temps passé aux commissions ;	
7° Livraison de repas à domicile, à la condition que cette prestation soit comprise dans une offre de services incluant un ensemble d'activités effectuées à domicile ;	
8° Collecte et livraison à domicile de linge repassé, à la condition que cette prestation soit comprise dans une offre de services incluant un ensemble d'activités effectuées à domicile ;	
9° Assistance aux personnes âgées ou autres personnes qui ont besoin d'une aide personnelle à leur domicile, à l'exception d'actes de soins relevant d'actes médicaux ;	<p>Les « autres personnes » s'entendent :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- des personnes rencontrant une difficulté temporaire ou permanente de nature à mettre en péril l'autonomie et l'équilibre de la famille et son maintien dans l'environnement social (l'activité exercée est une activité dite « d'aide aux familles ») ;</li> <li>- des personnes qui sont momentanément ou durablement atteintes de pathologies chroniques invalidantes ou présentant une affection les empêchant d'accomplir les actes ordinaires de la vie quotidienne (l'activité concernée est une activité dite « d'assistance aux personnes dépendantes ») ;</li> </ul>
10° Assistance aux personnes handicapées, y compris les activités d'interprète en langue des signes, de technicien de l'écrit et de codeur en langage parlé complété ;	

11° Garde-malade, à l'exclusion des soins ;	
12° Aide à la mobilité et transports de personnes ayant des difficultés de déplacement lorsque cette activité est incluse dans une offre de services d'assistance à domicile ;	
13° Prestation de conduite du véhicule personnel des personnes dépendantes, du domicile au travail, sur le lieu de vacances, pour les démarches administratives, à la condition que cette prestation soit comprise dans une offre de services incluant un ensemble d'activités effectuées à domicile ;	
14° Accompagnement des enfants dans leurs déplacements, des personnes âgées ou handicapées en dehors de leur domicile (promenades, transports, actes de la vie courante), à condition que ces prestations soient comprises dans une offre de services incluant un ensemble d'activités effectuées à domicile ;	
15° Livraison de courses à domicile, à la condition que cette prestation soit comprise dans une offre de services comprenant un ensemble d'activités effectuées à domicile ;	
16° Assistance informatique et internet à domicile ;	<p>Les prestations d'activité informatique regroupent les prestations de livraison, d'installation, de mise en service, de maintenance, de réparation à domicile de matériels informatiques ainsi que d'initiation et de formation au matériel informatique et aux logiciels non professionnels à condition que cette prestation soit comprise dans la chaîne des prestations précédemment évoquées.</p> <p>Le b de l'article D. 129-36 modifié par le décret n° 2007-854 du 14 mai 2007 précise que le montant de l'assistance informatique et internet à domicile est plafonné à 1 000 € par an et par foyer fiscal ;</p>
17° Soins et promenades d'animaux de compagnie, à l'exception des soins vétérinaires et du toilettage, pour les personnes dépendantes ;	
18° Soins d'esthétique à domicile pour les personnes dépendantes ;	Les soins d'esthétique à domicile pour les personnes dépendantes comprennent les soins d'hygiène et de mise en beauté.
19° Maintenance, entretien et vigilance temporaires, à domicile, de la résidence principale et secondaire ;	
20° Assistance administrative à domicile ;	L'assistance administrative à domicile est comparable à l'activité d'écrivain public qui propose des services pour rédiger ou faciliter la rédaction d'un document écrit (lettre, document administratif, biographie, formulation de requêtes auprès de divers organismes ou administrations...).
21° Les activités qui concourent directement et exclusivement à coordonner et délivrer les services mentionnés au premier alinéa de l'article D. 129-35 du code du travail.	