

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

N° 85 DU 28 DECEMBRE 2011

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

5 B-16-11

INSTRUCTION DU 15 DECEMBRE 2011

IMPOT SUR LE REVENU. CREDIT D'IMPOT POUR DEPENSES D'EQUIPEMENTS DE L'HABITATION PRINCIPALE
EN FAVEUR DE L'AIDE AUX PERSONNES.
PROROGATION JUSQU'AU 31 DECEMBRE 2011 ET AMENAGEMENT DU DISPOSITIF.
COMMENTAIRES DE L'ARTICLE 99 DE LA LOI DE FINANCES POUR 2011 (N° 2010-1657 DU 29 DECEMBRE 2010)

(C.G.I., art. 200 *quater* A)

NOR : ECE L 11 20437 J

Bureau C 2

PRESENTATION

L'article 91 de la loi de finances pour 2005 (n° 2004-1484 du 30 décembre 2004) a mis en place un crédit d'impôt sur le revenu dédié aux dépenses d'équipements de l'habitation principale en faveur de l'aide aux personnes, notamment les plus fragiles. Codifié sous l'article 200 *quater* A du code général des impôts (CGI), ce crédit d'impôt s'applique :

- au taux de 25 %, sur le montant des dépenses d'installation ou de remplacement d'équipements spécialement conçus pour les personnes âgées ou handicapées, quelle que soit la date d'achèvement de l'immeuble. La liste des équipements éligibles à l'avantage fiscal est codifiée sous l'article 18 *ter* de l'annexe IV au CGI ;

- au taux de 15 %, sur le montant des dépenses correspondant à la réalisation de travaux prescrits aux propriétaires d'habitation dans le cadre de plans de prévention des risques technologiques (PPRT) au titre du IV de l'article L. 515-16 du code de l'environnement ;

- au taux de 15 %, sur le montant des dépenses d'acquisition d'ascenseurs électriques à traction possédant un contrôle avec variation de fréquence effectuées dans un immeuble collectif achevé depuis plus de deux ans.

La période d'application du crédit d'impôt, qui devait s'achever le 31 décembre 2009, a été prorogée jusqu'au 31 décembre 2010 par l'article 80 de la loi de finances pour 2010 (n° 2009-1673 du 30 décembre 2009).

L'article 99 de la loi de finances pour 2011 (n° 2010-1657 du 29 décembre 2010) :

1/ proroge une nouvelle fois d'un an la période d'application du crédit d'impôt, soit jusqu'au 31 décembre 2011, et cela pour toutes les dépenses éligibles¹ ;

2/ aménage ce dispositif pour les seules dépenses correspondant à la réalisation de travaux prescrits aux propriétaires d'habitation dans le cadre de PPRT au titre du IV de l'article L. 515-16 du code de l'environnement :

- d'une part, en portant le taux du crédit d'impôt à 30 % ;
- d'autre part, en étendant le bénéfice du crédit d'impôt aux propriétaires-bailleurs.

La présente instruction commente ces nouvelles dispositions.



¹ L'article 44 du projet de loi de finances pour 2012, en cours d'examen au Parlement à la date de publication de la présente instruction, prévoit notamment de proroger jusqu'au 31 décembre 2014 cet avantage fiscal.

SOMMAIRE

INTRODUCTION	1
CHAPITRE 1 : PROROGATION DU CREDIT D'IMPOT JUSQU'AU 31 DECEMBRE 2011	3
CHAPITRE 2 : AMENAGEMENT DU CREDIT D'IMPOT POUR LES DEPENSES DE TRAVAUX PRESCRITS DANS LE CADRE DE PLANS DE PREVENTION DES RISQUES TECHNOLOGIQUES (PPRT)	6
Section 1 : Augmentation du taux du crédit d'impôt	6
Section 2 : Extension du crédit d'impôt aux propriétaires-bailleurs	8
A. CONDITIONS D'APPLICATION	9
B. MODALITES D'APPLICATION	16
Section 3 : Entrée en vigueur	24
Liste des annexes	
Annexe 1 : article 99 de la loi de finances pour 2011 (n° 2010-1657 du 30 décembre 2009, <i>Journal officiel</i> du 30 décembre 2010)	
Annexe 2 : modèle d'engagement de location à produire par les propriétaires-bailleurs en vue de bénéficier du crédit d'impôt sur le revenu prévu à l'article 200 <i>quater</i> A du CGI au titre des travaux de prévention des risques technologiques (PPRT) réalisés dans des logements donnés en location	

INTRODUCTION

1. L'article 91 de la loi de finances pour 2005 (n° 2004-1484 du 30 décembre 2004) a mis en place un crédit d'impôt sur le revenu dédié aux dépenses d'équipements de l'habitation principale en faveur de l'aide aux personnes, notamment les plus fragiles. Codifié sous l'article 200 *quater* A du code général des impôts (CGI), ce crédit d'impôt s'applique :

- au taux de 25 %, sur le montant des dépenses d'installation ou de remplacement d'équipements spécialement conçus pour les personnes âgées ou handicapées, quelle que soit la date d'achèvement de l'immeuble. La liste des équipements éligibles à l'avantage fiscal est codifiée sous l'article 18 *ter* de l'annexe IV au CGI ;

- au taux de 15 %, sur le montant des dépenses correspondant à la réalisation de travaux prescrits aux propriétaires d'habitation dans le cadre de plans de prévention des risques technologiques (PPRT) au titre du IV de l'article L. 515-16 du code de l'environnement ;

- au taux de 15 %, sur le montant des dépenses d'acquisition d'ascenseurs électriques à traction possédant un contrôle avec variation de fréquence effectuées dans un immeuble collectif achevé depuis plus de deux ans.

La période d'application du crédit d'impôt, qui devait s'achever le 31 décembre 2009, a été prorogée jusqu'au 31 décembre 2010 par l'article 80 de la loi de finances pour 2010 (n° 2009-1673 du 30 décembre 2009).

2. L'article 99 de la loi de finances pour 2011 (n° 2010-1657 du 29 décembre 2010) :

1/ proroge une nouvelle fois d'un an la période d'application du crédit d'impôt, soit jusqu'au 31 décembre 2011, et cela pour toutes les dépenses éligibles mentionnées au n°1. ;

2/ aménage ledit crédit d'impôt pour les seules dépenses correspondant à la réalisation de travaux prescrits aux propriétaires d'habitation dans le cadre de PPRT au titre du IV de l'article L. 515-16 du code de l'environnement :

- d'une part, en portant son taux à 30 % ;

- d'autre part, en étendant le bénéfice aux propriétaires-bailleurs.

La présente instruction commente ces nouvelles dispositions.

CHAPITRE 1 : PROROGATION DU CREDIT D'IMPOT JUSQU'AU 31 DECEMBRE 2011

3. Prorogation. Le crédit d'impôt sur le revenu en faveur de l'aide aux personnes les plus fragiles, codifié sous l'article 200 *quater* A du CGI, prévu pour s'appliquer du 1^{er} janvier 2005 au 31 décembre 2010, est prorogé d'un an, soit jusqu'au 31 décembre 2011. Il s'applique donc aux dépenses éligibles payées jusqu'au 31 décembre 2011².

A cet égard, il est rappelé que la date de paiement de la dépense s'entend de celle à laquelle le règlement définitif de la facture est intervenu. Le versement d'un acompte, notamment à l'appui de l'acceptation du devis, ne constitue pas un paiement pour l'application du crédit d'impôt.

4. Modalités d'appréciation du plafond pluriannuel des dépenses éligibles. Le plafond des dépenses éligibles afférentes à une même habitation reste inchangé.

Ainsi, pour un même contribuable et une même habitation, le montant des dépenses ouvrant droit au crédit d'impôt ne peut excéder la somme de :

- 5 000 € pour une personne célibataire, veuve ou divorcée ;

- 10 000 € pour un couple, ou les partenaires liés par un pacte civil de solidarité, soumis à une imposition commune.

Ces montants sont, le cas échéant, majorés de 400 € par personne à charge au sens des articles 196 à 196 B du CGI, cette majoration étant divisée par deux lorsqu'il s'agit d'un enfant réputé à charge égale de l'un ou l'autre de ses parents.

² L'article 44 du projet de loi de finances pour 2012, en cours d'examen au Parlement à la date de publication de la présente instruction, prévoit notamment de proroger jusqu'au 31 décembre 2014 cet avantage fiscal.

Ce plafond s'apprécie sur une période de cinq années consécutives comprises entre le 1^{er} janvier 2005 et le 31 décembre 2011, c'est-à-dire sur une « période glissante » de cinq années comprises entre ces deux dates.

En pratique, il y a trois périodes d'appréciation du plafond global pluriannuel : du 1^{er} janvier 2005 au 31 décembre 2009, du 1^{er} janvier 2006 au 31 décembre 2010 et du 1^{er} janvier 2007 au 31 décembre 2011.

Le plafond applicable est déterminé en retenant la situation et les charges de famille de la période d'imposition au cours de laquelle la dépense a été réalisée.

5. Exemple. Un couple soumis à imposition commune a effectué des dépenses d'installation d'équipements spécialement conçus pour les personnes âgées ou handicapées pour un montant de 11 000 € en 2006.

Toutes conditions d'éligibilité à l'avantage fiscal étant par ailleurs remplies, le montant des dépenses pris en compte pour la détermination du crédit d'impôt, dont ils ont bénéficié en 2006, a été plafonné à 10 000 €. Le plafond global pluriannuel de dépenses éligibles ayant été atteint dès l'année 2006, ce couple ne peut plus bénéficier du crédit d'impôt sur la période 2006-2010.

A compter de l'année 2011, les dépenses ayant ouvert droit au crédit d'impôt au titre des années 2005 et 2006 ne sont plus prises en compte dès lors qu'elles ont été réalisées avant la période de cinq années consécutives s'étendant de l'année 2007 à l'année 2011. Ainsi, ce couple soumis à imposition commune peut à nouveau bénéficier du crédit d'impôt prévu à l'article 200 *quater* A du CGI sur un plafond de 10 000 € pour les dépenses réalisées à compter du 1^{er} janvier 2011 dans cette même habitation.

CHAPITRE 2 : AMENAGEMENT DU CREDIT D'IMPOT POUR LES DEPENSES DE TRAVAUX PRESCRITS DANS LE CADRE DE PLANS DE PREVENTION DES RISQUES TECHNOLOGIQUES (PPRT)

Section 1 : Augmentation du taux du crédit d'impôt

6. Dispositions initiales. Les dépenses relatives à la réalisation de travaux prescrits par un PPRT au titre du IV de l'article L. 515-16 du code de l'environnement, ouvrent droit à un crédit d'impôt de 15 % (voir BOI 5 B-30-05, n° 27 sur la nature des dépenses éligibles et n° 47 sur le taux applicable).

7. Dispositions nouvelles. L'article 99 de la loi de finances pour 2011 (n° 2010-1657 du 29 décembre 2010) porte de 15 % à 30 % le taux du crédit d'impôt pour les dépenses, payées à compter du 1^{er} janvier 2010, à raison de travaux prescrits par un PPRT au titre du IV de l'article L. 515-16 du code de l'environnement³. Le fait générateur du crédit d'impôt est constitué par la date du paiement de la dépense à l'entreprise qui a réalisé les travaux.

Section 2 : Extension du crédit d'impôt aux propriétaires-bailleurs

8. Le bénéfice du crédit d'impôt prévu à l'article 200 *quater* A du CGI à raison des dépenses de réalisation de travaux prescrits aux propriétaires d'habitation dans le cadre de PPRT au titre du IV de l'article L. 515-16 du code de l'environnement, dont l'application était réservée aux dépenses supportées par les contribuables dans leur habitation principale, qu'ils en soient propriétaires, locataires ou occupants à titre gratuit, est étendu, à compter de l'imposition des revenus de l'année 2010, aux dépenses supportées par les propriétaires-bailleurs de logements achevés avant l'approbation du PPRT, qu'ils louent ou s'engagent à louer pendant une durée de cinq ans à des personnes, autres que leur conjoint ou un membre de leur foyer fiscal, qui en font leur habitation principale, et qui sont situés en France (sur la notion d'habitation principale, il convient de se reporter aux précisions mentionnées au n° 15. de l'instruction 5 B-30-05).

Dans le cas où le bien mis en location est la propriété d'une société civile immobilière non soumise à l'impôt sur les sociétés, les associés personnes physiques de cette société bénéficient du crédit d'impôt à hauteur de leur participation dans cette société correspondant au logement concerné.

La circonstance que le contribuable ait bénéficié ou bénéficie du crédit d'impôt au titre des dépenses réalisées dans son habitation principale ne fait pas obstacle au bénéfice du crédit d'impôt pour les dépenses qu'il réalise dans des logements qu'il loue ou qu'il destine à la location. Les investissements réalisés dans la résidence principale du contribuable et ceux réalisés dans des logements loués ou destinés à la location par le même contribuable sont soumis à des plafonds distincts et autonomes.

³ Corrélativement, l'article 200 *quater* C du CGI a été abrogé.

A. CONDITIONS D'APPLICATION

9. Engagement de location. Le propriétaire doit s'engager à louer le logement à usage d'habitation principale à des personnes autres que son conjoint ou un membre de son foyer fiscal. La durée minimale de cet engagement de location est de cinq ans. Cette durée est décomptée à partir de la date de réalisation des dépenses lorsque le logement est déjà occupé par un locataire à la date des travaux ou, dans le cas où le logement n'est pas occupé à cette date, à partir de la date de mise en location, laquelle doit prendre effet dans les douze mois qui suivent la réalisation des dépenses.

L'engagement de location doit être formulé sur papier libre lors du dépôt de la déclaration d'ensemble des revenus de l'année au titre de laquelle le bénéficiaire du crédit d'impôt est demandé⁴. Un modèle d'engagement figure en annexe 2 de la présente instruction.

10. Location effective et continue. La location doit être effective et continue pendant la période d'engagement, ce qui exclut les logements dont le propriétaire se réserve la jouissance, à quelque usage que ce soit et même pour une très courte durée, pendant la période couverte par l'engagement de location.

En cas de congé du locataire pendant la période de location couverte par l'engagement de location, le logement doit être aussitôt remis en location jusqu'à la fin de cette période. Une période de vacance pourra cependant être admise, sous réserve pour le propriétaire de pouvoir établir qu'il a accompli des diligences concrètes en vue de la relocation effective du bien (insertion d'annonces, recours à une agence immobilière ...) et que les conditions de mise en location ne sont pas dissuasives.

A défaut de relocation effective dans un délai de douze mois à compter de la date de réception de la lettre recommandée par laquelle le locataire a signifié son congé au propriétaire ou, lorsque le bail prend fin pour un motif autre que le congé donné par le locataire au propriétaire, à compter de la date d'expiration du bail, le service peut procéder à la remise en cause des avantages obtenus.

11. Nature de la location. Le logement peut être loué nu ou meublé. Le crédit d'impôt s'applique quels que soient la catégorie d'imposition des revenus tirés de la location, qu'il s'agisse de celle des revenus fonciers (location nue) ou de celle des bénéficiaires industriels et commerciaux (location meublée), et le régime d'imposition applicable, qu'il s'agisse du régime « micro-foncier » (ou « micro-BIC ») ou d'un régime réel d'imposition. En toute hypothèse, le logement doit constituer la résidence principale du locataire.

12. Qualité du locataire. Le locataire du logement doit être une personne physique autre que le propriétaire du logement, son conjoint ou un des membres de son foyer fiscal. Il doit être en outre titulaire d'un bail. Aucune condition de ressources du locataire n'est exigée.

Le locataire s'entend de la ou des personnes qui obtiennent le droit d'utiliser la chose louée en contrepartie du versement d'un loyer. Il s'agit, en pratique, de la personne ou de l'ensemble des personnes désignées dans le contrat de location (cotitulaires du bail). En outre, l'article 1751 du code civil prévoit que le bail est réputé appartenir à l'un et l'autre des époux, lorsque le logement sert effectivement à l'habitation du couple, quel que soit leur régime matrimonial et nonobstant toute convention contraire. Il en est de même si le bail a été conclu avant le mariage.

13. Logement achevé avant l'approbation d'un PPRT. Seules les dépenses afférentes à un logement achevé avant l'approbation d'un PPRT ouvrent droit au crédit d'impôt.

14. Nature des dépenses. Les dépenses ouvrant droit au crédit d'impôt sont identiques à celles prévues pour l'habitation principale du contribuable (sur la nature des dépenses éligibles, il convient de se reporter aux précisions mentionnées au n° 27. de l'instruction 5 B-30-05).

15. Logement situé dans un immeuble collectif. S'agissant des immeubles collectifs, les dépenses éligibles peuvent porter aussi bien sur le logement loué ou destiné à être mis en location que sur les parties communes de l'immeuble concerné. Le copropriétaire-bailleur peut ainsi faire état de la quote-part, correspondant au logement qu'il loue ou qu'il destine à la location, des dépenses de travaux prescrits par un PPRT, afférentes aux équipements communs qu'il a effectivement payés.

Toutefois, les dépenses réalisées sur des parties communes qui font l'objet d'une occupation privative au profit d'une autre personne que le contribuable ou son locataire n'ouvrent pas droit au crédit d'impôt (par exemple, travaux réalisés par le syndicat des copropriétaires dans une loge de concierge ou de gardien).

⁴ Sous réserve des contribuables qui transmettent leur déclaration de revenus par voie électronique en application de l'article 1649 *quater* B ter du CGI, qui doivent toutefois être en mesure de produire cet engagement de location à la demande du service des impôts.

En cas de paiement par l'intermédiaire d'un syndic de copropriété, le fait générateur du crédit d'impôt est constitué non pas par le versement au syndic des appels de fonds mais par le paiement par le syndic du montant dû à l'entreprise qui a effectué les travaux. Il appartient aux syndics de copropriété de fournir aux contribuables une attestation ou tout autre document établissant formellement la date du paiement de la dépense concernée.

B. MODALITES D'APPLICATION

16. Nombre de logements. Au titre d'une même année d'imposition, le nombre de logements loués ou destinés à être mis en location, ouvrant droit au crédit d'impôt, n'est pas limité.

17. Base du crédit d'impôt. La base du crédit d'impôt est constituée par la somme du prix d'achat des matériaux et des frais divers de main-d'œuvre correspondant à la réalisation des travaux, tels qu'ils résultent de la facture délivrée par l'entreprise.

Le prix des travaux s'entend du montant toutes taxes comprises, c'est-à-dire du montant hors taxes majoré de la TVA mentionnée sur la facture, sauf lorsqu'il s'agit d'une location meublée soumise à la TVA, auquel cas la base du crédit d'impôt s'entend du montant hors taxes.

18. Plafond applicable par logement loué ou destiné à la location. Le plafond de dépenses s'apprécie distinctement par logement loué ou destiné à la location sur une période de cinq années consécutives comprises entre le 1^{er} janvier 2005 et le 31 décembre 2011. Toutefois, en pratique, du fait de l'entrée en vigueur de l'extension aux propriétaires bailleurs du dispositif (voir n° 24.), les dépenses ouvrant droit au crédit d'impôt sont retenues dans la limite d'un plafond pluriannuel qui s'applique du 1^{er} janvier 2010 au 31 décembre 2011 par logement loué ou destiné à être mis en location.

19. Plafond distinct de celui applicable à la résidence principale. Le plafond applicable pour les dépenses effectuées par les propriétaires-bailleurs s'applique séparément de celui applicable aux propriétaires, locataires ou occupants à titre gratuit dans leur résidence principale. Ainsi, le reliquat éventuel de plafond non utilisé au titre des dépenses de travaux prescrits par un PPRT réalisés dans la résidence principale ne peut pas être employé au titre de celles réalisées dans des logements loués ou destinés à la location, et inversement.

20. Modalités d'appréciation du plafond pluriannuel des dépenses éligibles par logement. Le plafond des dépenses éligibles afférentes à un même logement loué ou destiné à la location varie en fonction de la composition du foyer fiscal du propriétaire-bailleur.

Ainsi, le montant des dépenses ouvrant droit au crédit d'impôt ne peut excéder par logement loué ou destiné à la location, la somme de :

- 5 000 € pour une personne célibataire, veuve ou divorcée ;

- 10 000 € pour un couple, ou les partenaires liés par un pacte civil de solidarité, soumis à une imposition commune.

Ces montants sont majorés le cas échéant de 400 € par personne à charge au sens des articles 196 à 196 B du CGI, cette majoration étant divisée par deux lorsqu'il s'agit d'un enfant réputé à charge égale de l'un ou l'autre de ses parents.

21. Taux du crédit d'impôt. Le taux du crédit d'impôt pour les dépenses éligibles effectuées par les propriétaires-bailleurs est identique à celui prévu pour les dépenses de l'espèce effectuées dans l'habitation principale du contribuable, soit un taux de 30 % pour les dépenses payées à compter du 1^{er} janvier 2010 (voir n° 7.).

22. Fait générateur du crédit d'impôt. Les précisions apportées aux paragraphes n° 49 et 50 du BOI 5 B-30-05 sont applicables.

23. Exemple : un couple marié a effectué en 2010 des dépenses de travaux prescrits par un PPRT dans deux logements donnés en location dont il est propriétaire. Les travaux s'élèvent à 12 000 € pour le premier logement et 8 000 € pour le second.

Toutes les conditions d'éligibilité à l'avantage fiscal des dépenses concernées étant par ailleurs remplies, le propriétaire-bailleur concerné peut bénéficier d'un crédit d'impôt déterminé comme suit :

- pour le premier logement : 10 000 € (12 000 € plafonnés à 10 000 €) X 30 % = 3 000 €

- pour le second logement : 8 000 € X 30 % = 2 400 €

Dès lors que les dépenses afférentes au premier logement ont atteint en 2010 le plafond de 10 000 €, aucune autre dépense correspondant à des travaux prescrits par un PPRT ne pourra ouvrir droit au crédit d'impôt pour le propriétaire-bailleur au titre de l'année 2011. En revanche, pour le second logement, à hauteur du reliquat du plafond non utilisé, soit 2 000 €, le propriétaire-bailleur pourra bénéficier au titre de l'année 2011 du crédit d'impôt pour d'autres dépenses de travaux prescrits par un PPRT effectués sur ce même logement.

Section 3 : Entrée en vigueur

24. Entrée en vigueur. Les aménagements apportés au crédit d'impôt prévu à l'article 200 *quater* A du CGI, relatifs aux dépenses de réalisation de travaux prescrits aux propriétaires d'habitation dans le cadre de PPRT au titre du IV de l'article L. 515-16 du code de l'environnement, exposés dans le chapitre 2 de la, présente instruction, s'appliquent à compter de l'imposition des revenus de l'année 2010.

BOI liés : 5 B-30-05 et 5 B-14-10

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT



Annexe 1**Article 99 de la loi de finances pour 2011
(n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, *Journal officiel* du 30 décembre 2010)**

Le même code est ainsi modifié :

1° L'article 200 *quater* C est abrogé ;

2° L'article 200 *quater* A est ainsi modifié :

a) Après les mots : « de l'habitation principale du contribuable », la fin de la première phrase du 1 est ainsi rédigée : « et, pour ce qui concerne les dépenses mentionnées au b, au titre de logements achevés avant l'approbation du plan de prévention des risques technologiques qu'il loue ou s'engage à louer pendant une durée de cinq ans à des personnes, autres que son conjoint ou un membre de son foyer fiscal, qui en font leur habitation principale, et qui sont situés en France. » ;

b) Aux 1°, 2° et 3° du a et aux b et c du 1 et à la première phrase du 4, l'année : « 2010 » est remplacée par l'année : « 2011 » ;

c) Après le a du 5, il est inséré un a bis ainsi rédigé :

« a bis. 30% du montant des travaux mentionnés au b du 1 ; »

d) Au b du 5, les mots : « des travaux mentionnés au b du 1 et » sont supprimés.



Annexe 2

Modèle d'engagement de location à produire par les propriétaires-bailleurs en vue de bénéficier du crédit d'impôt sur le revenu prévu à l'article 200 *quater* A du CGI au titre des travaux de prévention des risques technologiques (PPRT) réalisés dans des logements donnés en location

Je soussigné (e)

demeurant :

m'engage à louer le logement désigné ci-dessous à compter du :

et pendant au moins cinq années à compter de cette date à une personne autre que mon conjoint ou un membre de mon foyer fiscal.

Adresse du logement :

Date d'acquisition du logement :

Date d'achèvement du logement :

Date d'approbation du plan de prévention des risques technologiques :

Nature et montant des travaux ouvrant droit au crédit d'impôt :

Date d'achèvement de ces travaux :

A, le

Date et signature