

BÉNÉFICES INDUSTRIELS ET COMMERCIAUX

Évaluation des créances et des dettes en monnaies étrangères

Études F-15 800 et F-15 850

Cours des principales monnaies étrangères au 31 décembre 2005

JO du 31-12-2005

209. Les cours des principales monnaies étrangères des pays hors zone euro à utiliser pour l'évaluation au

Pays	Devise	Cours euro/devise (1 euro =)
Australie	AUD	1,6109
Canada	CAD	1,3725
Chypre	CYP	0,5735
Danemark	DKK	7,4605
Estonie	EEK	15,6466
États-Unis	USD	1,1797
Grande-Bretagne	GBP	0,6853
Hongrie	HUF	252,87
Japon	JPY	138,90
Lettonie	LVL	0,6962

210. Pour obtenir la valeur en euros d'une créance libellée en devises, il convient de procéder de la manière suivante (en prenant pour exemple une créance de 1 500 dollars US) :

31 décembre 2005 des créances et des dettes libellées en devises sont les suivants :

Pays	Devise	Cours euro/devise (1 euro =)
Lituanie	LTL	3,4528
Malte	MTL	0,4293
Norvège	NOK	7,985
Nouvelle-Zélande	NZD	1,727
Pologne	PLN	3,86
Slovénie	SIT	239,50
Slovaquie	SKK	37,88
Suède	SEK	9,3885
Suisse	CHF	1,5551
Tchèque (République)	CZK	29,00

1 500 dollars = $1\,500 / 1,1797 = 1\,271,509705$ arrondi à 1 271,510 €.

RÉDUCTIONS ET CRÉDITS D'IMPÔT

Dépenses d'équipements de l'habitation principale

Étude F-10 650

Commentaires administratifs sur le crédit d'impôt pour les dépenses d'équipements de l'habitation principale en faveur de l'aide aux personnes

BOI 5 B-30-05 du 23-12-2005

Le crédit d'impôt accordé au titre des dépenses d'équipements de l'habitation principale en faveur de l'aide aux personnes qui s'est substitué partiellement à l'ancien crédit d'impôt pour acquisition de certains gros équipements, vise les trois catégories de dépenses suivantes :

- les dépenses afférentes à un immeuble collectif achevé depuis plus de deux ans au titre de l'acquisition d'ascenseurs électriques à traction possédant un contrôle avec variation de fréquence,
- les dépenses afférentes à un immeuble achevé au titre de la réalisation de travaux de prévention des risques technologiques,
- les coûts des équipements spécialement conçus pour les personnes âgées ou handicapées, quelle que soit la date d'achèvement de l'immeuble.

Ce crédit d'impôt s'applique au taux de 15 % aux deux premières catégories de dépenses et au taux de 25 % pour la troisième catégorie dans un plafond de 5 000 € pour une personne seule (ou 10 000 € pour un couple) majoré le cas échéant en fonction de la composition du foyer familial.

Ces dispositions s'appliquent aux dépenses payées entre le 1^{er} janvier 2005 et le 31 décembre 2009. Toutefois, ouvrent également droit au crédit d'impôt le coût des équipements spécialement conçus pour les personnes âgées ou handicapées qui s'intègrent à un logement acquis en l'état futur d'achèvement ou qui a fait l'objet d'une déclaration d'ouverture de chantier avant le 1^{er} janvier 2005 mais achevé entre le 1^{er} janvier 2005 et le 31 décembre 2009.

211. L'article 91 de la loi de finances pour 2005 a mis en place un crédit d'impôt dédié aux dépenses d'équipements de l'habitation principale en faveur de l'aide aux personnes (CGI, art. 200 quater) qui se substitue partiellement à l'ancien crédit d'impôt pour acquisition de certains gros équipements (CGI, art. 200 quater ancien) (L. n° 2004-1484, 30-12-2004 ; V. D.O Actualité 46/2004-83 et s.).

En effet les articles 90 et 91 de la loi de finances pour 2005 précitée ont, pour des raisons de lisibilité, scindé en deux dispositifs distincts l'ancien crédit d'impôt pour acquisitions de certains gros équipements. Sont ainsi éligibles au crédit d'impôt, depuis le 1^{er} janvier 2005 :

- certaines dépenses réalisées en faveur des économies d'énergie et du développement durable visées à l'article 200 quater du CGI, récemment modifié par ailleurs par la loi de finances pour 2006 (L. fin. 2006 ; V. D.O Actualité 47/2005, §§ 70 et s.) et qui a été commenté par l'Administration dans une instruction du 1^{er} septembre 2005 (BOI 5 B-26-05 ; V. D.O Actualité 33/2005, §§ 6 et s.) ;
- certaines dépenses d'équipements de l'habitation principale en faveur de l'aide aux personnes visées à l'article 200 quater A nouveau du même code et qui font l'objet du présent commentaire.

212. Le crédit d'impôt en faveur de l'aide aux personnes s'applique :

- au taux de 15 % pour les dépenses afférentes à un immeuble collectif achevé depuis plus de deux ans au titre de l'acquisition d'ascenseurs électriques à traction possédant un contrôle avec variation de fréquence et pour les dépenses afférentes à un immeuble achevé au titre de la réalisation de travaux de prévention des risques technologiques ;
- au taux de 25 % pour les coûts des équipements spécialement conçus pour les personnes âgées ou handicapées, quelle que soit la date d'achèvement de l'immeuble.

213. D'application temporaire aux dépenses payées entre le 1^{er} janvier 2005 et le 31 décembre 2009, ce dispositif est soumis à un plafonnement spécifique pour un même contribuable et une même habitation fixé à 5 000 € pour

une personne seule et à 10 000 € pour un couple. Ce plafond est toutefois majoré pour tenir compte de la situation de famille du contribuable.

214. L'Administration commente dans une instruction du 23 décembre 2005 (BOI 5 B-30-05) les modalités d'application de ce dispositif en précisant notamment, la nature dépenses éligibles, les justificatifs nécessaires et les sanctions applicables tant à l'égard des contribuables que des entreprises qui installent les équipements éligibles.

215. Entrée en vigueur - Ces dispositions s'appliquent aux dépenses payées entre le 1^{er} janvier 2005 et le 31 décembre 2009. Toutefois, des dispositions particulières sont prévues pour :

- les équipements qui s'intègrent à un logement neuf (V. n° 260),
- les équipements spécialement conçus pour les personnes âgées ou handicapées qui s'intègrent à un logement acquis en l'état futur d'achèvement avant le 1^{er} janvier 2005 ou à un logement qui a fait l'objet de la déclaration d'ouverture de chantier avant cette même date (V. n° 261).

Le crédit d'impôt prévu à l'article 200 quater CGI dans sa rédaction antérieure au 1^{er} janvier 2005 ainsi que l'ensemble des commentaires relatifs à l'ancien dispositif ne s'appliquent plus à compter de cette même date (V. étude F-10 650).

► Personnes et locaux concernés

Occupant du logement à titre d'habitation principale

216. Le bénéfice du crédit d'impôt est accordé aux contribuables, **personnes physiques**, qui payent des dépenses d'équipements ou de prévention des risques technologiques au titre de leur habitation principale. L'avantage fiscal s'applique **sans distinction** aux contribuables **propriétaires, locataires ou occupants à titre gratuit** de leur habitation principale.

La définition de l'occupant du logement est identique à celle retenue pour l'application du crédit d'impôt en faveur des économies d'énergie et du développement durable (V. D.O Actualité 33/2005, §§ 11 à 13).

Locaux concernés

217. Pour ouvrir droit au crédit d'impôt prévu à l'article 200 quater A du CGI, le local, dans lequel les travaux d'installation ou de remplacement des équipements éligibles ou les travaux de prévention des risques technologiques sont effectués, doit :

- être situé en France ;
- respecter, selon les travaux concernés, une condition d'ancienneté ;
- être affecté à l'habitation principale du contribuable.

218. Local situé en France - Ce dispositif ne s'applique qu'aux locaux situés en France, c'est-à-dire dans les départements métropolitains et les quatre départements d'outre-mer (Guadeloupe, Guyane, Martinique et Réunion).

Ancienneté du local

219. Pour l'installation ou le remplacement d'ascenseurs électriques à traction possédant un contrôle avec variation de fréquence, les locaux concernés doivent avoir été achevés depuis plus de deux ans. Cette condition est appréciée à la date du paiement de la dépense.

Sur la notion d'achèvement, voir n° 251.

220. Pour la réalisation de travaux de prévention des risques technologiques, aucune condition d'ancienneté n'est exigée. Cela étant, les dispositions du nouvel article L. 515-16 du Code de l'environnement prévoient que les travaux ne peuvent être prescrits que sur des constructions existantes à la date d'approbation du plan de prévention des risques technologiques.

Ainsi, pour être éligibles, toutes autres conditions étant par ailleurs remplies, ces travaux doivent être réalisés à l'initiative du contribuable dans un logement déjà achevé (V. n° 251).

221. Pour l'installation d'équipements spécialement conçus pour les personnes âgées ou handicapées, aucune condition d'ancienneté n'est exigée. Ainsi, ces équipements sont éligibles au crédit d'impôt :

► lorsqu'ils s'intègrent à un logement que le contribuable acquiert neuf ou en état futur d'achèvement ;

L'Administration rappelle que :

- les logements neufs s'entendent des immeubles à usage d'habitation dont la construction est achevée et qui n'ont jamais été habités ni utilisés sous quelque forme que ce soit,
- la vente en l'état futur d'achèvement est le contrat par lequel le vendeur transfère immédiatement à l'acquéreur ses droits sur le sol ainsi que la propriété des constructions existantes. Les ouvrages à venir deviennent la propriété de l'acquéreur au fur et à mesure de leur exécution ; l'acquéreur est tenu d'en payer le prix à mesure de l'avancement des travaux. Le vendeur conserve les pouvoirs de maître de l'ouvrage jusqu'à réception des travaux (Code de la construction et de l'habitation, art. L. 261-3) ;

► lorsqu'ils s'intègrent à un logement que le contribuable fait construire et qui a fait l'objet de la déclaration d'ouverture de chantier prévue à l'article R. 421-40 du Code de l'urbanisme ;

► lorsqu'ils sont acquis dans le cadre de travaux d'installation ou de remplacement réalisés à l'initiative du contribuable dans un logement déjà achevé.

222. Habitation principale du contribuable - Pour ouvrir droit au crédit d'impôt, le local, dans lequel les travaux

d'installation ou de remplacement des équipements éligibles ou les travaux de prévention des risques technologiques sont effectués, doit avoir la nature d'un logement au sens des articles R. 111-1 à R. 111-17 du Code de la construction et de l'habitation et être affecté à l'habitation principale du contribuable. Il s'ensuit notamment que la dépense ne peut être prise en considération pour la détermination d'un revenu catégoriel.

La définition de l'habitation principale est identique à celle retenue pour l'application du crédit d'impôt en faveur des économies d'énergie et du développement durable (V. D.O Actualité 33/2005, §§ 18 à 22).

► Dépenses concernées

223. Le crédit d'impôt concerne les dépenses payées entre le 1^{er} janvier 2005 et le 31 décembre 2009 au titre, d'une part, de l'acquisition ou de l'installation d'équipements limitativement énumérés, d'autre part de travaux prescrits aux propriétaires d'habitations au titre du IV de l'article L. 515-16 du Code de l'environnement.

224. Les dépenses éligibles au crédit d'impôt font l'objet d'une liste fixée par l'article 91 de la loi de finances pour 2005 précitée et précisée, pour les équipements spécialement conçus pour les personnes âgées ou handicapées, par l'article 1^{er} de l'arrêté ministériel du 9 février 2005 (CGI, ann. IV, art. 18 ter ; V. n° 228). Cette liste est limitative. Elle concerne trois grandes catégories de dépenses, à savoir :

- l'acquisition d'ascenseurs électriques à traction possédant un contrôle avec variation de fréquence ;
- l'intégration à un logement neuf ou l'acquisition d'équipements spécialement conçus pour les personnes âgées ou handicapées ;
- la réalisation de travaux prescrits aux propriétaires d'habitations au titre du IV de l'article L. 515-16 du Code de l'environnement, dénommés communément « travaux de prévention des risques technologiques ».

► Définition des équipements

Ascenseurs électriques installés dans un immeuble collectif

225. Ascenseurs électriques éligibles - Seule l'acquisition d'ascenseurs électriques à traction possédant un contrôle avec variation de fréquence, dans un immeuble comportant plusieurs locaux, ouvre droit au crédit d'impôt.

Le principe de la variation de fréquence pour les ascenseurs électriques vise deux objectifs principaux :

- amélioration du confort : Les ascenseurs électriques à traction possédant un contrôle avec variation de fréquence mettent en œuvre une technologie agissant en même temps sur la tension d'alimentation électrique et sur la fréquence, ce qui permet de faire varier régulièrement la vitesse des appareils et d'améliorer significativement la précision d'arrêt ;
- économies d'énergie : Les besoins en surtension électrique sont diminués ainsi que certaines déperditions calorifiques du moteur (lors du démarrage et du freinage). Des économies en consommation électrique de ces moteurs sont ainsi permises.

Les ascenseurs pneumatiques ou hydrauliques, considérés comme moins performants, sont exclus du dispositif.

226. Définition des immeubles collectifs - Seule l'acquisition d'un ascenseur électrique à traction possédant un contrôle avec variation de fréquence en vue de son installation ou de son remplacement dans un immeuble collectif ouvre droit au crédit d'impôt. L'installation d'un ascenseur dans un logement individuel est exclue de l'avantage fiscal.

L'immeuble doit comprendre au moins deux locaux à usage d'habitation. La configuration de l'immeuble ou

l'existence d'un règlement de copropriété est sans incidence. Il importe peu également que l'immeuble collectif soit la propriété d'une seule ou de plusieurs personnes physiques ou morales. En revanche, les **charges de l'immeuble doivent être réparties entre au moins deux utilisateurs** ayant une personnalité juridique distincte.

Travaux de prévention des risques technologiques

227. La réalisation de travaux prescrits aux propriétaires d'habitations au titre du IV de l'article L. 515-16 du Code de l'environnement ouvre droit au crédit d'impôt.

Les travaux éligibles s'entendent des seuls travaux de protection contre les risques technologiques prescrits par un plan de prévention des risques technologiques (PPRT). Le crédit d'impôt **ne s'applique pas** au coût des travaux de protection des habitations principales dont la **réalisation est simplement recommandée** par ces plans.

Conformément au second alinéa du IV de l'article L. 515-16 du Code de l'environnement, les travaux de protection prescrits ne pourront porter que sur des aménagements dont le coût n'excède pas des limites fixées par décret en Conseil d'État.

À cet égard, l'article 4 du décret n° 2005-1130 du 7 septembre 2005 relatif aux plans de prévention des risques technologiques a précisé que les travaux de protection prescrits en application du IV de l'article L. 515-16 précité ne peuvent porter que sur des aménagements dont le coût n'excède pas 10 % de la valeur vénale ou estimée du bien avant l'intervention de l'arrêté préfectorale qui détermine le plan de prévention des risques technologiques.

Les plans pourront, notamment, prescrire des travaux de renforcement ou de modification des constructions à mettre en oeuvre par les propriétaires ou occupants du logement.

Équipements spécialement conçus pour les personnes âgées ou handicapées

228. Définition - L'intégration à un logement neuf ou l'acquisition d'équipements spécialement conçus pour les personnes âgées ou handicapées ouvre droit au crédit d'impôt.

Aucune condition tenant à la présence d'une personne âgée ou handicapée dans le logement où s'intègrent ces équipements n'est exigée. A fortiori, **aucun justificatif** tenant à la qualité du contribuable (comme par exemple être titulaire d'une carte d'invalidité) n'est exigé. **Seules les caractéristiques de l'équipement** lui-même importent.

L'arrêté ministériel du 9 février 2005 codifié sous l'article 18 ter de l'annexe IV au CGI a fixé la liste limitative des équipements spécialement conçus pour les personnes âgées ou handicapées éligibles à l'avantage fiscal comme suit :

► **Équipements sanitaires attachés à perpétuelle demeure** : évier et lavabos à hauteur réglable ; baignoires à porte ; surélévateur de baignoire ; siphon dévié ; cabines de douche intégrales ; bacs et portes de douche ; sièges de douche muraux, w.-c. pour personnes handicapées ; surélévateurs de w.-c. ;

► **Autres équipements de sécurité et d'accessibilité attachés à perpétuelle demeure** : appareils élévateurs verticaux comportant une plate-forme aménagée en vue du transport d'une personne handicapée et les élévateurs à déplacements inclinés spécialement conçus pour le déplacement d'une personne handicapée, définis à l'article 30-0 C ; mains courantes ; barres de maintien ou d'appui ; appui ischiatique ; poignées de rappel de portes ; poignées ou barre de tirage de porte adaptée ; barre métallique de protection ; rampes fixes ; systèmes de commande, de signalisation ou d'alerte ; dispositifs de fermeture, d'ouverture ou systèmes de commande des installations électriques, d'eau, de gaz et de chauffage ; mobiliers à hauteur réglable ; revêtement de sol antidérapant ; revêtement podotactile ; nez de marche ; protection d'angle ; revêtement de protection murale basse ; boucle magnétique ; système de transfert à demeure ou potence au plafond.

Remarque : On rappelle toutefois que l'Administration a précisé que les critères techniques de performance des

matériaux et appareils éligibles notamment à ce crédit d'impôt seront **révisés à intervalles réguliers** de manière à en réserver l'application dans le temps aux équipements les plus performants, en fonction de l'état des techniques (Rép. Rouault, JO AN 8 mars 2005, p. 2398).

À cet égard, l'Administration a récemment modifié la liste des équipements éligibles au crédit d'impôt en faveur des économies d'énergie et du développement durable visée à l'article 18 bis, b de l'annexe IV au CGI (A. du 17-12-2005 ; V. D.O Actualité 47/2005, §§ 74 et s.).

► Équipements fournis et travaux réalisés par une entreprise

229. Quelle que soit leur nature, les dépenses d'acquisition des équipements et les travaux de prévention des risques technologiques ne peuvent ouvrir droit au crédit d'impôt **que si ces équipements sont fournis et installés, ou ces travaux réalisés, par une même entreprise et donnent lieu à l'établissement d'une facture** (V. n° 253).

Ainsi ne sont pas éligibles à l'avantage fiscal, les équipements ou matériaux acquis directement par le contribuable, même si leur pose ou leur installation est effectuée par une entreprise.

► Modalités de calcul du crédit d'impôt

230. L'Administration définit l'assiette du crédit d'impôt pour chaque catégorie d'équipement éligible. Les dispositions communes à ces différentes catégories (locataires et bénéficiaires d'un droit d'usage ou d'habitation ; dépenses réalisées à l'aide de primes ou subventions) sont identiques à celles prévues pour l'application du crédit d'impôt en faveur des économies d'énergie et du développement durable (V. D.O Actualité 33/2005, §§ 43 et 44).

► Base du crédit d'impôt

Ascenseurs électriques éligibles

231. Le crédit d'impôt s'applique au prix d'achat de ces équipements tel qu'il **résulte de la facture délivrée par l'entreprise** ayant réalisé les travaux.

Ce prix s'entend du montant **toutes taxes comprises**, c'est-à-dire du montant hors taxes majoré de la TVA mentionnée sur la facture.

Sont comprises dans la base du crédit d'impôt les **pièces et fournitures destinées à s'intégrer ou à constituer, une fois réunies, l'équipement**.

232. Sont exclus de la base du crédit d'impôt :

– les **matériaux et fournitures qui ne s'intègrent pas à l'équipement**, tels que les tuyaux, les gaines de distribution ou les fils électriques destinés au raccordement,

– la **main-d'oeuvre** correspondant à la pose des équipements et les frais annexes comme les frais administratifs (frais de dossier par exemple) ou les frais financiers (intérêts d'emprunt notamment) exposés en vue de l'acquisition de l'équipement.

Travaux de prévention des risques technologiques

233. La base du crédit d'impôt est constituée par la **somme du prix d'achat des matériaux et des frais divers de main-d'oeuvre 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.

Équipements spécialement conçus pour les personnes âgées et handicapées

234. Le crédit d'impôt s'applique au coût des équipements spécialement conçus pour les personnes âgées ou handicapées et à la main d'œuvre correspondant aux travaux d'installation ou de remplacement de ces équipements, tels qu'ils résultent de la facture délivrée par l'entreprise ayant réalisé les travaux à la demande du contribuable dans un logement déjà achevé.

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.

235. Lorsque l'équipement spécialement conçu pour les personnes âgées ou handicapées s'intègre à un logement lors de sa construction ou à un logement neuf livré équipé, le coût de cet équipement s'entend de son prix de revient pour le constructeur ou pour le vendeur, majoré de la marge bénéficiaire qu'il s'accorde sur le montant de l'équipement.

Ce prix d'achat comprend, le cas échéant, le montant des travaux de montage, façonnage, transformation ou adaptation préalable de l'équipement.

236. La base du crédit d'impôt comprend le coût des pièces, fournitures et systèmes destinés à s'intégrer ou à constituer, une fois réunis, l'équipement spécialement conçu pour les personnes âgées ou handicapées.

237. La base du crédit d'impôt est constituée par la somme du prix d'achat des équipements ou matériaux et des frais divers de main d'œuvre correspondant à la réalisation des travaux, tels qu'ils résultent de l'attestation ou de la facture.

Sont exclus de la base du crédit d'impôt les frais annexes comme les frais administratifs (frais de dossier par exemple) ou les frais financiers (intérêts d'emprunt notamment).

► Plafonds de dépenses

238. L'Administration présente les modalités d'appréciation du plafond global pluriannuel et des majorations pour personnes à charge. Les règles particulières en cas de garde alternée, de changement de résidence principale ou de situation matrimoniale sont identiques à celles prévues pour l'application du crédit d'impôt en faveur des économies d'énergie et du développement durable (V. D.O Actualité 33/2005, §§ 43 et 44).

Plafond global pluriannuel

239. Pour un même contribuable et une même habitation, le montant des dépenses ouvrant droit au crédit d'impôt ne peut excéder, pour l'ensemble de la période du 1^{er} janvier 2005 au 31 décembre 2009, 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.

Le plafond des dépenses ouvrant droit au crédit d'impôt mentionné à l'article 200 quater A du CGI s'apprécie indépendamment de celui prévu pour les dépenses ouvrant droit au crédit d'impôt en faveur du développement durable et des économies d'énergie mentionné à l'article 200 quater du CGI.

Majoration pour personne à charge

240. Ces montants sont majorés de 400 € par personne à charge au sens des articles 196 à 196 B du CGI (dont le premier enfant). Cette majoration est portée à :

– 500 € pour le second enfant ;

– 600 € par enfant à compter du troisième.

On rappelle que ces majorations de la majoration de 400 € ont été supprimées dans le cadre du crédit d'impôt en faveur du développement durable et des économies d'énergie mentionné à l'article 200 quater du CGI (V. D.O Actualité 47/2005, §§ 88).

Le plafond applicable est déterminé en tenant compte de la situation de famille du contribuable et des personnes fiscalement à sa charge au titre de la période d'imposition au cours de laquelle la dépense a été réalisée (V. n° 243).

► Taux

241. Le crédit d'impôt est, dans la limite de la base définie aux n° 231 et suivants, égal à :

– 15 % du montant correspondant au prix d'acquisition d'un ascenseur électrique à traction possédant un contrôle avec variation de fréquence et aux travaux de prévention des risques technologiques ;

– 25 % du montant correspondant, selon le cas, au coût d'installation de l'équipement spécialement conçu pour les personnes âgées ou handicapées ou au prix d'acquisition de ce même équipement.

242. Règle de priorité - Pour le cas où un contribuable réalise la même année plusieurs dépenses ouvrant droit au crédit d'impôt à des taux différents (par exemple, réalisation de travaux de prévention des risques technologiques ouvrant droit au taux de 15 % et installation d'un équipement spécialement conçu pour les personnes âgées ou handicapées ouvrant droit au taux de 25 %), les dépenses ouvrant droit au crédit d'impôt au taux le plus élevé (au cas particulier, 25 %) doivent être imputées en priorité pour l'appréciation du plafond des dépenses.

► Fait générateur du crédit d'impôt

243. Le fait générateur du crédit d'impôt qui détermine l'année au cours de laquelle le contribuable va pouvoir bénéficier du dispositif dépend directement de la nature de l'investissement réalisé.

Ascenseurs spécifiques et travaux de prévention des risques technologiques

244. Paiement de la dépense - 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.

245. Le versement d'un acompte, notamment lors de l'acceptation du devis, ne peut être considéré comme un paiement pour l'application du crédit d'impôt. Le paiement est considéré comme intervenu lors du règlement définitif de la facture. Un devis, même accepté, ne peut en aucun cas être considéré comme une facture.

246. Ainsi, pour une somme payée en 2006 à titre d'acompte sur une facture émise en décembre 2006 et dont le solde est payé en janvier 2007, le contribuable sera en droit de prétendre, toutes autres conditions étant par ailleurs remplies, à un crédit d'impôt au titre de l'année d'imposition des revenus de 2007 pour l'ensemble de la dépense supportée.

247. Paiement par l'intermédiaire d'un tiers - En cas de paiement par l'intermédiaire d'un tiers (syndic de copropriété notamment), le fait générateur du crédit d'impôt est constitué, non pas par le versement à ce tiers des appels de fonds par le contribuable, mais par le paiement par ce tiers du montant des travaux à l'entreprise qui les a effectués.

Il appartient, dans ces conditions, aux syndicats de copropriété de fournir aux contribuables une attestation ou tout

autre document établissant formellement la date du paiement. Tel sera notamment le cas, en pratique, des dépenses d'acquisition d'ascenseurs électriques à traction possédant un contrôle avec variation de fréquence.

Équipements spécialement conçus pour les personnes âgées et handicapées

248. Équipements installés dans un logement déjà achevé - Lorsque les équipements spécialement conçus pour les personnes âgées ou handicapées sont fournis dans le cadre de travaux d'installation réalisés à l'initiative du contribuable dans un logement déjà achevé, le fait générateur du crédit d'impôt est constitué par la date du **paiement de la dépense** par le contribuable à l'entreprise qui a réalisé les travaux (V. également n° 244).

Le paiement doit intervenir entre le 1^{er} janvier 2005 et le 31 décembre 2009.

249. Équipements installés dans un logement acquis neuf - Lorsque les équipements spécialement conçus pour les personnes âgées ou handicapées s'intègrent à un logement neuf acquis achevé, le fait générateur du crédit d'impôt est constitué par la **date d'acquisition du logement**. L'acquisition du logement doit intervenir entre le 1^{er} janvier 2005 et le 31 décembre 2009.

250. Équipements installés dans un logement en l'état futur d'achèvement ou que le contribuable fait construire - Lorsque les équipements spécialement conçus pour les personnes âgées ou handicapées s'intègrent à un logement que le contribuable fait construire ou acquiert en l'état futur d'achèvement, le fait générateur du crédit d'impôt est constitué par la **date d'achèvement du logement**.

L'achèvement doit intervenir entre le 1^{er} janvier 2005 et le 31 décembre 2009.

Ainsi, un équipement spécialement conçu pour les personnes âgées ou handicapées qui s'intègre à un logement acquis en l'état futur d'achèvement entre le 1^{er} janvier 2005 et le 31 décembre 2009 ou qui a obtenu, entre les mêmes dates, la déclaration d'ouverture de chantier prévue à l'article R. 421-40 du code de l'urbanisme, ne pourra bénéficier du crédit d'impôt que si l'achèvement du logement intervient avant le 31 décembre 2009.

Exemple 1 : Une baignoire à porte qui s'intègre dans un logement que le contribuable fait construire pour lequel l'achèvement intervient le 12 novembre 2009 peut, toutes conditions étant par ailleurs remplies, ouvrir droit au crédit d'impôt au titre de l'année des revenus de 2009.

Exemple 2 : Un élévateur à déplacement incliné qui s'intègre dans un logement acquis en l'état futur d'achèvement pour lequel l'achèvement intervient le 20 janvier 2010, ne peut, en aucun cas, bénéficier du crédit d'impôt.

251. Notion d'achèvement - Selon une jurisprudence constante du Conseil d'État, un logement est considéré comme achevé lorsque l'état d'achèvement des travaux en permet une utilisation effective, c'est-à-dire lorsque les locaux sont habitables. Tel est le cas, notamment, lorsque le gros-œuvre, la maçonnerie, la couverture, les sols et les plâtres intérieurs sont terminés et les portes extérieures et fenêtres posées, alors même que certains aménagements d'importance secondaire et ne faisant pas obstacle à l'installation de l'occupant resteraient à effectuer (pose de papiers peints ou de revêtements de sols, peintures...).

Dans les immeubles collectifs, l'état d'avancement des travaux s'apprécie distinctement pour chaque appartement et non globalement à la date d'achèvement des parties communes.

► Imputation et restitution du crédit d'impôt, remboursement de la dépense

252. Les règles d'imputation du crédit d'impôt ainsi que celles applicables en cas de remboursement de la dépense sont identiques à celles prévues pour l'application du crédit d'impôt en faveur des économies d'énergie et du développement durable entre la date d'exécution des travaux et celle de leur paiement (V. D.O Actualité 33/2005, §§ 61 à 65).

► Justification et sanctions

253. L'Administration précise la nature des justificatifs que doivent présenter les contribuables ainsi que les sanctions applicables à l'égard des contribuables et des entreprises.

Le dispositif de sanctions est identique à celui prévu pour l'application du crédit d'impôt en faveur des économies d'énergie et du développement durable (V. D.O Actualité 33/2005, §§ 73 à 77).

Logements achevés

254. Le crédit d'impôt est accordé sur **présentation des factures des entreprises** qui doivent comporter, outre les mentions obligatoires prévues, par application de l'article 289 du CGI, à l'article 242 nonies A de l'annexe II au même code :

- l'adresse de réalisation des travaux ;
- la nature des travaux.

En cas de **travaux de natures différentes** réalisés par la même entreprise, la facture ou l'attestation, selon le cas, doit comporter le détail précis et chiffré des différentes catégories de travaux effectués permettant d'individualiser d'une part, les équipements ou les travaux ouvrant droit au crédit d'impôt, d'autre part, ceux exclus du champ de cet avantage fiscal. En outre, à la demande des services fiscaux, les contribuables doivent fournir tout document permettant d'apprécier la nature et la consistance des travaux exécutés ;

- la **désignation et le prix unitaire des équipements** ou des prestations réalisées au titre des travaux de prévention des risques technologiques éligibles ;
- le cas échéant, la **date du paiement de la somme due au principal** et, selon le cas, des différents paiements effectués au titre d'acomptes.

Logements neufs

255. Équipements spécialement conçus pour les personnes âgées ou handicapées - Lorsque les équipements spécialement conçus pour les personnes âgées ou handicapées s'intègrent à un logement que le contribuable acquiert neuf ou en état futur d'achèvement, le crédit d'impôt est accordé sur **présentation de l'attestation fournie par le vendeur du logement** qui doit comporter :

- le nom et l'adresse du vendeur du logement et de l'acquéreur,
- l'adresse du logement auquel s'intègrent les équipements ainsi que la désignation et le montant de ces équipements.

L'amende fiscale prévue par l'article 1740 quater du CGI est applicable aux attestations qui comportent des mentions fausses ou de complaisance ou qui dissimulent l'identité du bénéficiaire.

256. Travaux de natures différentes - Il est par ailleurs rappelé qu'en cas de travaux de natures différentes réalisés par la même entreprise, la facture doit comporter le détail précis et chiffré des différentes catégories de travaux effectués permettant d'individualiser d'une part, les équipements ouvrant droit au crédit d'impôt, d'autre part,

ceux exclus du champ de cet avantage fiscal. Tel est nécessairement le cas pour la facture émise par le constructeur lorsque les équipements spécialement conçus pour les personnes âgées ou handicapées s'intègrent à un logement que le contribuable fait construire.

Cas particuliers

257. Dépenses mises à la charge du locataire - Lorsque des dépenses sont mises par un propriétaire à la charge du locataire, ce dernier doit produire une copie de la facture établie au nom du propriétaire ainsi qu'une attestation de celui-ci indiquant le montant des dépenses d'équipements, matériaux ou appareils mises à la charge du locataire.

258. Pluralité de contribuables - Lorsque des personnes non soumises à imposition commune vivant dans un même logement constituant leur habitation principale commune demandent à bénéficier du crédit d'impôt, la facture doit comporter, en plus des indications ci-dessus, l'identité de chacune de ces personnes ainsi que, le cas échéant, la quote-part de la dépense payée par chacune d'elles.

► Période d'application

Principe

259. Le crédit d'impôt prévu à l'article 200 quater A du CGI s'applique aux dépenses payées entre le 1^{er} janvier 2005 et le 31 décembre 2009 (sur la notion de paiement, V. n° 244).

► Cas particuliers

260. Cas particulier des équipements qui s'intègrent à un logement neuf - Le crédit d'impôt s'applique au coût

des équipements spécialement conçus pour les personnes âgées ou handicapées :

– payés entre le 1^{er} janvier 2005 et le 31 décembre 2009 dans le cadre de travaux réalisés dans un logement achevé ;

– intégrés dans un logement que le contribuable acquiert neuf entre le 1^{er} janvier 2005 et le 31 décembre 2009 ;

– intégrés dans un logement acquis en état futur d'achèvement ou que le contribuable fait construire, achevé entre le 1^{er} janvier 2005 et le 31 décembre 2009 (sur la date d'achèvement, V. n° 251).

261. Mesure transitoire pour certains équipements - Il est admis que les équipements spécialement conçus pour les personnes âgées ou handicapées qui s'intègrent à un logement acquis en l'état futur d'achèvement avant le 1^{er} janvier 2005 ou à un logement qui a fait l'objet de la déclaration d'ouverture de chantier prévue à l'article R. 421-40 du Code de l'urbanisme avant cette date, mais achevé entre le 1^{er} janvier 2005 et le 31 décembre 2009 ouvrent droit au crédit d'impôt prévu à l'article 200 quater A du CGI dans les limites et conditions issues de ce dispositif.

Exemple : Un w.-c. pour personnes handicapées intégré à un logement acquis en l'état futur d'achèvement le 8 juillet 2004 et dont l'achèvement intervient le 20 septembre 2005 ouvre droit au crédit d'impôt au taux de 25 %, au titre de l'année d'imposition des revenus de l'année 2005, dans la limite du plafond pluriannuel de 5 000 € pour une personne seule ou de 10 000 € pour un couple. Ces plafonds sont éventuellement majorés en fonction des personnes à charge. ■

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE

Opérations exonérées - Soins médicaux et paramédicaux

Étude F-30 900-86 et 87

Précisions administratives sur le régime d'exonération de TVA des actes d'ostéopathie pratiqués par les masseurs-kinésithérapeutes

BOI 3 A-6-05 du 26-12-2005

Les masseurs-kinésithérapeutes bénéficient d'une exonération de TVA pour les actes relevant de la pratique de l'ostéopathie qui sont effectués dans le cadre de l'exercice de leur profession réglementée.

La situation des personnes n'ayant pas procédé à l'enregistrement de leur diplômes, certificats, titres ou autorisations ne sera pas remise en cause s'il est procédé à cette formalité dans un délai raisonnable à compter du 26 décembre 2005.

La condition tenant à l'inscription sur les tableaux de l'ordre des masseurs-kinésithérapeutes et du conseil des professions paramédicales ne prendra effet qu'à compter du moment où les masseurs-kinésithérapeutes seront mis en mesure de procéder à cette formalité.

262. L'article 261, 4, 1° du CGI prévoit que sont exonérés de la TVA les soins dispensés aux personnes par les membres des professions médicales ou paramédicales réglementées.

Il résulte de plusieurs arrêts du Conseil d'État que les actes d'ostéopathie effectués par les masseurs-kinésithérapeutes peuvent bénéficier de cette exonération lorsque ces actes sont, de par leur nature ou les conditions dans lesquelles ils sont effectués, au nombre de ceux que les masseurs-kinésithérapeutes sont habilités à dispenser

en vertu de la réglementation applicable à leur profession (CE, 5-4-2004, n° 252369, confirmé notamment par CE, 15-7-2004, n° 254485).

263. Dans une instruction du 26 décembre 2005 (BOI 3 A-6-05), l'Administration a précisé les conditions d'application de cette jurisprudence.

Remarque : Les actes pratiqués par les ostéopathes qui ne sont ni médecins, ni masseurs-kinésithérapeutes demeurent assujettis à la TVA. Près de quatre ans après la reconnaissance officielle de leur discipline par la loi du 4 mars 2002, ces praticiens de santé sont

toujours dans l'attente des décrets d'application réglementant les conditions d'exercice de leur profession. Le ministère de la santé a annoncé une publication des décrets à la fin du 1^{er} semestre 2006.

264. Entrée en vigueur - Cette instruction est applicable à compter de sa date de publication, soit à compter du 26 décembre 2005.

► Principe

265. Les masseurs-kinésithérapeutes bénéficient de l'exonération de TVA prévue à l'article 261, 4, 1^o du CGI pour les actes relevant de la pratique de l'ostéopathie qui sont effectués dans le cadre de l'exercice de leur profession réglementée.

En conséquence, l'exonération s'applique si les conditions suivantes, prévues par la réglementation de cette profession, sont satisfaites.

► Actes concernés

266. Les actes susceptibles de bénéficier de l'exonération doivent relever des techniques et actes professionnels que le masseur-kinésithérapeute est habilité à pratiquer conformément aux dispositions des articles R. 4321-1 à R. 4321-13 du Code de la santé publique.

► Respect de certaines obligations

267. Le masseur-kinésithérapeute doit respecter les obligations lui permettant d'exercer sa profession.

Diplôme, certificat, titre ou autorisation

268. Le masseur-kinésithérapeute doit :

► être titulaire d'un diplôme, certificat ou titre mentionné aux articles L. 4321-3 et L. 4321-4 du Code de la santé publique ou des autorisations mentionnées aux articles L. 4321-5 à L. 4321-6 du même code ;

► avoir fait enregistrer ses diplômes, certificats, titres ou autorisations auprès du service de l'État ou de l'organisme compétent désigné à cette fin, conformément aux dispositions de l'article L. 4321-10 du Code de la santé publique.

L'enregistrement des diplômes des masseurs-kinésithérapeutes, libéraux ou salariés, se traduit par leur inscription au répertoire ADELI (Automatisation des listes) tenu au sein de chaque département par les directions départementales des affaires sanitaires et sociales (DDASS).

269. L'Administration admet que la situation des masseurs-kinésithérapeutes qui ont pu, dans le passé, ne pas procéder à cette formalité, ne sera pas remise en cause dès lors qu'ils procéderont dans un délai raisonnable, à compter de la date de publication de l'instruction, à l'enregistrement de leur titre ou diplôme.

Inscriptions aux tableaux

270. Le masseur-kinésithérapeute doit :

► être inscrit sur le tableau tenu par l'ordre des masseurs-kinésithérapeutes prévu aux articles L. 4321-13 à L. 4321-21 du Code de la santé publique, qui regroupe obligatoirement tous les masseurs-kinésithérapeutes habilités à exercer leur profession en France, à l'exception des masseurs-kinésithérapeutes relevant du service de santé des armées ;

► être inscrit au tableau du conseil des professions paramédicales visé aux articles L. 4391-1 et suivants du Code de la santé publique, lorsqu'il exerce sa profession à titre libéral.

271. Toutefois, dès lors que les deux organismes visés au paragraphe précédent n'ont pas été mis en place à la date de l'instruction, la condition tenant à l'inscription sur le tableau tenu par chacun de ces organismes ne pourra prendre effet qu'à compter du moment où les masseurs-kinésithérapeutes seront mis en mesure de procéder à cette formalité.

On rappelle que l'ordre des masseurs-kinésithérapeutes, supprimé à compter du 6 mars 2002 par la loi n° 2002-303 du 4 mars 2002, a été rétabli par la loi n° 2004-806 du 9 août 2004.

L'institution d'un conseil des professions paramédicales a quant à elle été prévue par la loi n°2002-303 du 4 mars 2002. ■

AUTRES INFORMATIONS

► **TRAITEMENTS, SALAIRES, PENSION ET RENTES - Déclaration DADS 2005 et n° 2466** - Nouveaux aménagements applicables à la prochaine déclaration
L. n° 2005-1720, 30-12-2005, art. 57 et 99 (JO du 31-12)

Études F-11 410, F-11 420, S-10 100, S-75 150 et S-75 250

272. Les articles 57 et 99 de la loi de finances rectificative pour 2005 apportent deux aménagements aux règles de déclaration des salaires, pensions, rentes et droits d'auteur qui sont applicables aux déclarations souscrites au titre des sommes versées à compter du 1^{er} janvier 2005 :

273. Les déclarations mentionnées aux articles 87, 87 A et 88 du CGI (déclaration DADS et n° 2466) doivent obligatoirement être transmises à l'Administration selon un procédé informatique (DADS U) par le déclarant qui a souscrit au cours de l'année précédente une déclaration comportant au moins deux cents bénéficiaires.

Il s'agit d'éviter des opérations de saisie manuelle et, ainsi, de fiabiliser les informations en provenance des débiteurs de salaires, pensions, rentes et droits d'auteur, pour le préremplissage des déclarations n° 2042.

Cette nouvelle obligation est imposée par l'article 99 de la loi n° 2005-1720 du 30 décembre 2005 de finances recti-

ficative pour 2005 et s'applique aux déclarations souscrites au titre des sommes versées à compter du 1^{er} janvier 2005 pour la souscription :

– de la **DADS 2005 à effectuer au plus tard le 31 janvier 2006** (V. Dossier D.O n° 15/2005 du 29-12-2005, § 41) ;

– de la **déclaration des pensions et rentes viagères**, effectuée dans le même délai sur un imprimé n° 2466.

274. L'article 57 de la loi de finances rectificative pour 2005 prévoit un alignement total des règles d'évaluation des avantages en nature pour le calcul de l'impôt sur le revenu sur celles prévues pour le calcul des cotisations de sécurité sociale, quel que soit le niveau de rémunération des bénéficiaires.

En conséquence, pour l'imposition des revenus perçus à compter du 1^{er} janvier 2005, l'évaluation des avantages en nature des salariés dont la rémunération annuelle est supérieur au plafond annuel de la sécurité sociale (30 192 € pour 2005 et 31 068 € pour 2006) ne doit pas être effectuée en fonction de leur valeur réelle mais selon les règles prévues pour les salariés dont la rémunération annuelle n'excède pas ce même plafond (V. Dossier D.O 15/2005 du 29-12-2005, § 192). ■