



Liberté • Égalité • Fraternité

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

5 B-13-06

N°62 du 5 AVRIL 2006

IMPOT SUR LE REVENU. CREDIT D'IMPOT ACCORDE AU TITRE DES FRAIS DE GARDE DES JEUNES ENFANTS.
COMMENTAIRES DES DISPOSITIONS DE L'ARTICLE 79 DE LA LOI DE FINANCES POUR 2006 n°2005-1719 du
30 DECEMBRE 2005.

(C.G.I., art. 200 quater B)

NOR : BUD F 06 20422J

Bureau C 1

P R E S E N T A T I O N

L'article 88 de la loi de finances pour 2005 a remplacé la réduction d'impôt précédemment accordée aux contribuables fiscalement domiciliés en France par un crédit d'impôt, pour les dépenses que ces foyers supportent depuis le 1^{er} janvier 2005 au titre de la garde d'enfants de moins de six ans qui sont à leur charge.

La nature des dépenses à prendre en compte pour le calcul de l'avantage fiscal, tant sous l'empire de l'ancien que du nouveau dispositif, soulève toutefois des hésitations, en ce qui concerne notamment les frais payés en supplément des dépenses relatives à la garde proprement dite des enfants.

Par ailleurs, l'article 79 de la loi de finances pour 2006 porte à 50 % le taux du crédit d'impôt jusqu'à présent égal à 25 %.

La présente instruction apporte des précisions sur ces différents points.

•

- 1 -

5 avril 2006

3 507062 P - 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 : Bruno PARENT

Responsable de rédaction : Sylviane MIROUX

Impression : S.D.N.C.

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

Section 1 : Rappel des dispositions actuelles

1. L'article 88 de la loi de finances pour 2005 a remplacé la réduction d'impôt prévue à l'article 199 quater D du code général des impôts (CGI) par un crédit d'impôt défini à l'article 200 quater B du même code pour les dépenses relatives à la garde de jeunes enfants payées depuis le 1^{er} janvier 2005.

A l'instar de la réduction d'impôt, le crédit d'impôt est accordé aux contribuables domiciliés en France au sens de l'article 4 B du CGI à raison des dépenses qu'ils supportent effectivement pour la garde de leurs enfants à charge âgés de moins de 6 ans au 1^{er} janvier de l'année d'imposition, lorsque celle-ci est assurée par un assistant ou une assistante maternelles agréés ou par un établissement habilité par la législation française ou en application de la législation d'un autre Etat membre de l'Union européenne satisfaisant à une réglementation équivalente (cf. BOI 5 B-2-04 n°6 à 23).

2. En revanche, contrairement aux dispositions antérieures, le crédit d'impôt est accordé sans égard à une quelconque condition d'activité professionnelle, de poursuite d'études supérieures ou d'invalidité ou de longue maladie. Ainsi, les couples dans lesquels l'un des membres est demandeur d'emploi sont éligibles à l'avantage fiscal.

3. Le crédit d'impôt est égal à 25 % du montant des dépenses représentatives des frais de garde effectivement supportés au cours de l'année d'imposition, retenus dans la limite d'un plafond annuel égal à 2 300 € par enfant à charge. Les aides perçues au titre de la garde des enfants hors du domicile familial, telle que la prestation d'accueil du jeune enfant (PAJE¹), devront être déduites du montant à retenir pour l'assiette du crédit d'impôt (cf. BOI 5 B-21-05).

4. En cas de séparation ou de divorce des parents, le crédit d'impôt est en principe attribué à celui qui supporte la charge principale d'entretien et d'éducation de l'enfant.

5. Lorsque l'enfant réside alternativement au domicile de chacun de ses parents, l'avantage fiscal est en revanche accordé pour moitié à chacun d'entre eux et le plafond de 2 300 € divisé par deux.

6. Le crédit d'impôt est imputable sur l'impôt sur le revenu, après prise en compte des réductions d'impôt mentionnées aux articles 199 quater B à 200 bis et à l'article 200 octies du CGI, des crédits d'impôt et des prélèvements ou retenues non libératoires.

7. L'excédent de crédit d'impôt est remboursé lorsque son montant excède celui de l'impôt dû.

Section 2 : Précisions concernant l'assiette du crédit d'impôt

8. L'assiette du crédit d'impôt est normalement constituée des dépenses effectivement supportées au titre des seules dépenses liées à la garde des enfants ouvrant droit à cet avantage fiscal (cf. supra n°3).

Sont en conséquence exclues toutes les dépenses qui ne sont pas liées à la simple garde, tels que les frais de nourriture et les suppléments exceptionnels, notamment ceux afférents à des activités extérieures à la garderie (cf. DB 5 B-3312 n°11).

9. Des hésitations sont toutefois apparues sur le point de savoir s'il y avait lieu de retenir parmi les dépenses éligibles au crédit d'impôt certaines indemnités connexes à la garde destinées à couvrir, par exemple, l'achat par l'assistant ou l'assistante maternelles de jeux et matériels d'éveil, la part de consommation d'eau, d'électricité, de chauffage ..., facturés aux parents au titre des frais de garde.

10. Compte tenu du lien direct existant entre ces dépenses et la garde elle-même, il est admis qu'elles ouvrent droit au crédit d'impôt pour un montant fixé forfaitairement à 2,65 euros par journée d'accueil, par référence au montant minimum de l'indemnité d'entretien prévu par l'accord paritaire du 1^{er} juillet 2004 (annexe n°1 à la convention collective nationale de travail des assistants maternelles du particulier employeur).

11. Ces précisions s'appliquent aux dépenses effectivement supportées à compter du 1^{er} janvier 2006.

¹ Cette allocation, qui comprend quatre prestations (prime à la naissance ou à l'adoption, allocation de base, complément de libre choix d'activité et complément de libre choix du mode de garde) s'est substituée depuis le 1^{er} janvier 2004 aux allocations liées à la petite enfance c'est-à-dire l'APJE (allocation pour jeune enfant), l'AAD (allocation d'adoption), l'APE (allocation parentale d'éducation), l'AFEAMA (aide à la famille pour l'emploi d'une assistante maternelle agréée) et l'AGED (allocation de garde d'enfant à domicile).

Section 3 : Aménagements résultant des dispositions de l'article 79 de la loi de finances pour 2006

12. L'article 79 de la loi de finances pour 2006 porte le taux du crédit d'impôt de 25 % à 50 % pour les dépenses effectivement supportées à compter du 1^{er} janvier 2006.

BOI liés : 5 B-21-05.

5 B-2-04.

DB liée : 5 B 3312.

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT