

# BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

N° 63 DU 26 JUIN 2009

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

## 4 A-9-09

INSTRUCTION DU 24 JUIN 2009

CREDIT D'IMPOT FAMILLE

(C.G.I., art. 244 quater F)

NOR : ECE L 09 10041 J

Bureau B 2

### PRESENTATION

L'article 98 de la loi n° 2003-1311 du 30 décembre 2003 de finances pour 2004 a créé un crédit d'impôt imputable sur l'impôt sur les bénéfices des entreprises qui réalisent certaines dépenses permettant à leurs salariés ayant des enfants à charge de mieux concilier leur vie professionnelle et leur vie familiale (dit « crédit d'impôt famille »). Ce crédit d'impôt est défini à l'article 244 quater F du code général des impôts.

L'article 96 de la loi n° 2008-1443 du 30 décembre 2008 de finances rectificative pour 2008 modifie le régime de ce crédit d'impôt en regroupant en trois catégories les dépenses éligibles et en prévoyant l'application d'un taux spécifique de crédit d'impôt pour chacune de ces catégories. En outre, le champ d'application du crédit d'impôt est progressivement restreint.

La présente instruction commente ces modifications.

•

## SOMMAIRE

---

<b>Section 1 : Modalités de calcul du crédit d'impôt famille</b>	<b>3</b>
Sous-section 1 : Dépenses éligibles au crédit d'impôt	3
<b>A. DEPENSES LIEES A LA CREATION ET AU FONCTIONNEMENT DE CRECHES ET DE HALTE-GARDERIE</b>	<b>4</b>
<b>B. DEPENSES LIEES A L'AIDE FINANCIERE VERSEE PAR L'ENTREPRISE ET DESTINEE A FINANCER DES SERVICES A LA PERSONNE</b>	<b>6</b>
<b>C. DEPENSES AFFERENTES AU FINANCEMENT DES CONGES OU DES FORMATIONS LIES A L'ENFANT OU AUX FRAIS EXCEPTIONNELS DE GARDE</b>	<b>9</b>
Sous-section 2 : Taux applicables aux catégories de dépenses éligibles	12
<b>Section 2 : Restriction du champ d'application du crédit d'impôt famille</b>	<b>13</b>
<b>Section 3 : Sort des subventions publiques</b>	<b>17</b>
<b>Annexe : Article 244 quater F du code général des impôts modifié par l'article 96 de la loi n° 2008-1443 du 30 décembre 2008 de finances rectificative pour 2008.</b>	

---

1. Sauf mention contraire, les articles cités dans la présente instruction sont ceux du code général des impôts (CGI).
2. Sous réserve des indications apportées par la présente instruction, les précisions mentionnées dans l'instruction fiscale 4 A-11-04 du 3 décembre 2004 restent applicables.

### **Section 1 : Modalités de calcul du crédit d'impôt famille**

#### Sous-section 1 : Dépenses éligibles au crédit d'impôt

3. Trois catégories de dépenses sont éligibles au crédit d'impôt.

#### **A. DEPENSES LIEES A LA CREATION ET AU FONCTIONNEMENT D'ETABLISSEMENTS D'ACCUEIL DES ENFANTS**

4. Sont éligibles au crédit d'impôt les dépenses ayant pour objet de financer la création et le fonctionnement d'établissements mentionnés aux deux premiers alinéas de l'article L. 2324-1 du code de la santé publique et assurant l'accueil des enfants de moins de trois ans de leurs salariés. Il s'agit<sup>1</sup> :

- des dépenses engagées par l'entreprise pour financer la création ou le fonctionnement d'un des établissements visés au premier alinéa de l'article L. 2324-1 du code de la santé publique<sup>2</sup> exploité directement par l'entreprise et assurant l'accueil des enfants de moins de trois ans de ses salariés ;
- des versements effectués directement par l'entreprise, en contrepartie de prestations d'accueil des enfants de moins de trois ans de ses salariés, au profit d'organismes publics ou privés exploitant un des établissements visés aux deux premiers alinéas de l'article L. 2324-1 du code de la santé publique.

5. Pour des précisions supplémentaires sur le champ d'application de ces dépenses, il convient de se reporter à l'instruction 4 A-11-04 du 3 décembre 2004 (n<sup>os</sup> 10 à 58).

#### **B. DEPENSES LIEES A L'AIDE FINANCIERE VERSEE PAR L'ENTREPRISE ET DESTINEE A FINANCER DES SERVICES A LA PERSONNE**

6. Sont éligibles au crédit d'impôt pour l'entreprise les dépenses qu'elle engage au titre de l'aide financière mentionnée aux articles L. 7233-4 et L. 7233-5 du code du travail, c'est-à-dire l'aide financière du comité d'entreprise et celle de l'entreprise versée en faveur des salariés et destinée soit à faciliter l'accès des services aux salariés, soit à financer :

- des activités entrant dans le champ des services à la personne ;

- des activités de services assurées par les organismes mentionnés aux premier et deuxième alinéas de l'article L. 2324-1 du code de la santé publique ou par des assistants maternels agréés en application de l'article L. 421-1 du code de l'action sociale et des familles.

7. Par ailleurs, il est admis que le financement par une entreprise de services de conciergerie d'entreprises ainsi que la cotisation versée par une entreprise à une entreprise de conciergerie constituent des dépenses engagées au titre de l'aide financière précédemment citée.

---

<sup>1</sup> Art. 49 septies Y de l'annexe III ; BOI 4 A-11-04 du 3 décembre 2004, § 11 et suivants.

<sup>2</sup> Crèches, haltes-garderies, etc.

8. Toutefois, seul le financement de dépenses de conciergerie relatives à des prestations qualifiables de services à la personne et qui sont donc susceptibles d'être financées par le chèque emploi service universel (CESU) sont éligibles au crédit d'impôt.

### **C. DEPENSES AFFERENTES AU FINANCEMENT DES CONGES OU DES FORMATIONS LIES A L'ENFANT OU AUX FRAIS EXCEPTIONNELS DE GARDE**

9. Sont éligibles au crédit d'impôt les dépenses suivantes :

- les dépenses de formation engagées en faveur des salariés de l'entreprise bénéficiant d'un congé parental d'éducation dans les conditions prévues aux articles L. 1225-47 à L. 1225-51 du code du travail ;
- les dépenses de formation engagées par l'entreprise en faveur de nouveaux salariés recrutés à la suite d'une démission ou d'un licenciement pendant un congé parental d'éducation mentionné à l'article L. 1225-47 du code du travail, lorsque cette formation débute dans les trois mois de l'embauche et dans les six mois qui suivent le terme de ce congé ;
- les dépenses visant à indemniser les salariés de l'entreprise qui ont dû engager des frais exceptionnels de garde d'enfants à la suite d'une obligation professionnelle imprévisible survenant en dehors des horaires habituels de travail, dans la limite des frais réellement engagés ;
- les rémunérations versées par l'entreprise à ses salariés bénéficiant des congés suivants :
  - congé maternité (art. L. 1225-8 et L. 1225-17 du code du travail) ;
  - congé paternité (art. L. 1225-35 et L. 1225-36 du code du travail) ;
  - congé d'adoption (art. L. 1225-37, L. 1225-38, L. 1225-40, L. 1225-41, L. 1225-43, L. 1225-44 du code du travail) ;
  - congé parental d'éducation et passage à temps partiel (art. L. 1225-47 à L. 1225-51 du code du travail) ;
  - congé pour enfant malade (art. L. 1225-61 du code du travail).

10. Les rémunérations versées aux salariés en congé maternité d'une durée supérieure à celle du droit commun<sup>3</sup> sont donc exclues du champ d'application du crédit d'impôt. Toutefois, il est admis que les rémunérations versées aux salariées en congé maternité dans ces situations soient retenues dans la base de calcul du crédit d'impôt pour la fraction de leur montant qui correspond à la période prévue pour le congé de droit commun<sup>4</sup>.

11. Exemple :

Soit une salariée qui bénéficie d'un congé maternité de 34 semaines du fait de la naissance de jumeaux (art. L. 1225-18 du code du travail). La rémunération perçue par cette salariée durant son congé de maternité s'élève à 17.500 €.

La rémunération à prendre en compte dans les bases de calcul du crédit d'impôt est alors égale à la fraction de cette rémunération correspondant à la période de congé maternité de droit commun (16 semaines), soit 8.235 €<sup>5</sup>.

---

<sup>3</sup> Naissances multiples, troisième enfant à naître, accouchement prématuré, accouchement grand prématuré nécessitant une hospitalisation du nourrisson, état pathologique attesté suite à la grossesse ou à l'accouchement, nouveau-né hospitalisé (art. L. 1225-18 à L. 1225-23 du code du travail).

<sup>4</sup> Article L. 1225-17 du code du travail : période de 16 semaines.

<sup>5</sup>  $8\,235 = (17\,500) \times (16/34)$ .

### Sous-section 2 : Taux applicables aux catégories de dépenses éligibles

**12.** Chaque catégorie de dépenses fait l'objet d'un taux spécifique de crédit d'impôt :

- Les dépenses ayant pour objet de financer la création et le fonctionnement d'établissements mentionnés aux deux premiers alinéas de l'article L. 2324-1 du code de la santé publique et assurant l'accueil des enfants de moins de trois ans de leurs salariés (A de la sous-section 1) sont éligibles au crédit d'impôt au taux de 50 % ;
- Les dépenses engagées au titre de l'aide financière de l'entreprise mentionnée aux articles L. 7233-4 et L. 7233-5 du code du travail (B de la sous-section 1) ouvrent droit au crédit d'impôt au taux de 25 % ;
- Les dépenses afférentes au financement des congés et des formations liés à l'enfant ou aux frais exceptionnels de garde (C de la sous-section 1) sont éligibles au crédit d'impôt au taux de 10 %.

### **Section 2 : Restriction du champ d'application du crédit d'impôt famille**

**13.** En application du II de l'article 96 de la loi n° 2008-1443 du 30 décembre 2008 le champ d'application du crédit d'impôt est progressivement restreint à deux catégories de dépenses :

- Les dépenses ayant pour objet de financer la création et le fonctionnement d'établissements mentionnés aux deux premiers alinéas de l'article L. 2324-1 du code de la santé publique et assurant l'accueil des enfants de moins de trois ans de leurs salariés (A de la sous-section 1) ;
- Les dépenses engagées au titre de l'aide financière de l'entreprise mentionnée aux articles L. 7233-4 et L. 7233-5 du code du travail (B de la sous-section 1).

**14.** Ainsi, les dépenses afférentes au financement des congés et des formations liés à l'enfant ou aux frais exceptionnels de garde ne sont éligibles au crédit d'impôt que si elles sont engagées jusqu'au 31 décembre 2009. Ces dépenses ne sont plus éligibles au crédit d'impôt à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2010.

15. Tableau récapitulatif du taux du crédit d'impôt en fonction de la nature de la dépense et de l'année de sa réalisation :

ANNEE DE REALISATION DE LA DEPENSE	2008 (Rappel de la situation antérieure)	2009	2010
NATURE DE LA DEPENSE			
Dépenses ayant pour objet de financer la création et le fonctionnement d'établissements mentionnés aux deux premiers alinéas de l'article L. 2324-1 du code de la santé publique et assurant l'accueil des enfants de moins de trois ans de leurs salariés	25 %	50 %	50 %
Dépenses engagées au titre de l'aide financière de l'entreprise mentionnée aux articles L. 7233-4 et L. 7233-5 du code du travail	25 %	25 %	25 %
<ul style="list-style-type: none"> <li>• dépenses de formation engagées en faveur des salariés de l'entreprise bénéficiant d'un congé parental d'éducation dans les conditions prévues aux articles L. 1225-47 à L. 1225-51 du code du travail ;</li> <li>• dépenses de formation engagées par l'entreprise en faveur de nouveaux salariés recrutés à la suite d'une démission ou d'un licenciement pendant un congé parental d'éducation mentionné à l'article L. 1225-47 du code du travail, lorsque cette formation débute dans les trois mois de l'embauche et dans les six mois qui suivent le terme de ce congé ;</li> <li>• rémunérations versées par l'entreprise à ses salariés bénéficiant d'un congé dans les conditions prévues aux articles L. 1225-8, L. 1225-17, L. 1225-35, L. 1225-38, L. 1225-40, L. 1225-41, L. 1225-43, L. 1225-44, L. 1225-47 à L. 1225-51 et L. 1225-61 du code du travail.</li> <li>• dépenses visant à indemniser les salariés de l'entreprise qui ont dû engager des frais exceptionnels de garde d'enfants à la suite d'une obligation professionnelle imprévisible survenant en dehors des horaires habituels de travail, dans la limite des frais réellement engagés.</li> </ul>	25 %	10 %	Pas de crédit d'impôt

16. Exemple :

Soit une entreprise soumise à l'impôt sur les sociétés dont l'exercice est clos le 30 juin de chaque année.

Pour la détermination du crédit d'impôt imputable sur l'impôt dû au titre de l'exercice clos le 30 juin 2009, il y a lieu de retenir les dépenses engagées au cours de l'année civile précédente<sup>6</sup>, c'est-à-dire l'année 2008.

<sup>6</sup> Conformément à l'application combinée des articles 244 quater F, 199 ter E et 220 G, le crédit d'impôt se calcule à raison des dépenses engagées au cours d'une année civile.

Cette entreprise engage les dépenses suivantes en 2008 et 2009 :

- le 27 mai 2008 : 4.000 € en vue de participer au fonctionnement de la crèche créée dans l'entreprise et accueillant les enfants de moins de trois ans des salariés ;
- le 1<sup>er</sup> septembre 2008 : 8.000 € au titre de l'aide financière accordée à ses salariés pour l'acquisition de CESU ;
- le 1<sup>er</sup> février 2009 : 10.000 € en vue de participer au fonctionnement de la crèche ci-dessus ;
- le 5 mars 2009 : 5.000 € au titre de l'aide financière accordée à ses salariés pour l'acquisition de CESU.

Le crédit d'impôt est égal à :

- Au titre de l'exercice clos le 30 juin 2009 :  $[4.000 \times 25 \%] + [8.000 \times 25 \%] = 3.000 \text{ €}$
- Au titre de l'exercice clos le 30 juin 2010 :  $[10.000 \times 50 \%] + [8.000 \times 25 \%] = 7.000 \text{ €}$

### **Section 3 : Sort des subventions publiques**

**17.** Conformément au II de l'article 244 quater F, les subventions publiques reçues par l'entreprise à raison des dépenses ouvrant droit au crédit d'impôt sont déduites des bases de calcul du crédit d'impôt.

**18.** Etant donné qu'il existe trois taux de crédit d'impôt (50 %, 25 % et 10 %), il convient de déterminer les modalités de déduction des subventions publiques perçues pour chaque catégorie de dépenses :

- pour les subventions perçues qui peuvent être directement rattachées à une dépense particulière, celles-ci doivent être déduites des bases de calcul du crédit d'impôt calculé au titre de la dépense à laquelle elles sont rattachées ;

- pour les subventions perçues qui ne peuvent pas être rattachées à une dépense particulière, elles doivent être réparties entre chaque catégorie de dépenses éligibles au prorata du montant de celles-ci.

**19.** Exemple :

Soit une entreprise qui en 2009 perçoit une subvention du Conseil général de 5.000 € pour la création d'une crèche dans l'entreprise.

L'entreprise engage en 2009 25 000 € de dépenses éligibles au crédit d'impôt, se répartissant comme suit :

- 20.000 € au titre de la création de la crèche dans l'entreprise ;
- 2.000 € en vue de permettre l'acquisition de CESU par ses salariés ;
- 3.000 € au titre des rémunérations versées à une salariée en congé maternité.

Comme la subvention versée par le Conseil général est rattachée directement à la création de la crèche, son montant sera déduit de la base de calcul du crédit d'impôt relative à cette dépense.

Dans l'hypothèse où une autre collectivité publique ou organisme verserait à l'entreprise une subvention de 3 000 € en vue de permettre aux salariés de l'entreprise ayant des enfants à charge de mieux concilier leur vie professionnelle et leur vie familiale, cette subvention ne pourrait être directement rattachée à une dépense particulière. La subvention de 3 000 € devra donc être répartie au prorata du montant des dépenses éligibles engagées, soit :

- 2.400 €<sup>7</sup> au titre des dépenses relatives à la création de la crèche ;
- 240 €<sup>8</sup> au titre des dépenses relatives à l'aide financière permettant l'acquisition de CESU ;
- 360 €<sup>9</sup> au titre des rémunérations versées à un salarié en congé maternité.

Le crédit d'impôt dont bénéficiera l'entreprise en 2009 est donc égal à :

$$(20.000 - 5.000 - 2.400) \times 50 \% + (2.000 - 240) \times 25 \% + (3.000 - 360) \times 10 \% = 7.004 \text{ €}$$

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT



---

<sup>7</sup> 3.000 \* (20.000 / 25.000)

<sup>8</sup> 3.000\* (2.000 / 25.000)

<sup>9</sup> 3.000\* (3.000 / 25.000)



## Annexe

**Article 244 quater F du code général des impôts modifié par l'article 96 de la loi n° 2008-1443 du 30 décembre 2008 de finances rectificative pour 2008**

**Art. 244 quater F. - I. – 1.** Les entreprises imposées d'après leur bénéfice réel peuvent bénéficier d'un crédit d'impôt égal à **50 % des dépenses ayant pour objet de financer la création et le fonctionnement d'établissements visés aux deux premiers alinéas de l'article L. 2324-1 du code de la santé publique et assurant l'accueil des enfants de moins de trois ans de leurs salariés.**

**2.** Elles peuvent également bénéficier d'un crédit d'impôt égal à **25 % des dépenses engagées au titre de l'aide financière de l'entreprise mentionnée aux articles L. 7233-4 et L. 7233-5 du code du travail.**

**3.** Elles peuvent également bénéficier d'un crédit d'impôt égal à **10 % de la somme de :**

**a.** des dépenses de formation engagées en faveur des salariés de l'entreprise bénéficiant d'un congé parental d'éducation dans les conditions prévues aux articles L. 1225-47 à L. 1225-51 du code du travail;

**b.** des dépenses de formation engagées par l'entreprise en faveur de nouveaux salariés recrutés à la suite d'une démission ou d'un licenciement pendant un congé parental d'éducation mentionné à l'article L. 1225-47 du code du travail, lorsque cette formation débute dans les trois mois de l'embauche et dans les six mois qui suivent le terme de ce congé;

**c.** des rémunérations versées par l'entreprise à ses salariés bénéficiant d'un congé dans les conditions prévues aux L. 1225-8, et L. 1225-17, L. 1225-35 à L. 1225-38, L. 1225-40, L. 1225-41, L. 1225-43, L. 1225-44, L. 1225-47 à L. 1225-51 et L. 1225-61 ;

**d.** des dépenses visant à indemniser les salariés de l'entreprise qui ont dû engager des frais exceptionnels de garde d'enfants à la suite d'une obligation professionnelle imprévisible survenant en dehors des horaires habituels de travail, dans la limite des frais réellement engagés.

II. Les subventions publiques reçues par les entreprises à raison des dépenses ouvrant droit au crédit d'impôt sont déduites des bases de calcul de ce crédit.

III. Le crédit d'impôt est plafonné pour chaque entreprise y compris les sociétés de personnes, à 500.000 €. Ce plafond s'apprécie en prenant en compte la fraction du crédit d'impôt correspondant aux parts des associés de sociétés de personnes mentionnées aux articles 8, 238 bis L, 239 ter et 239 quater A, et aux droits des membres de groupements mentionnés aux articles 238 ter, 239 quater, 239 quater B, 239 quater C et 239 quinques.

Lorsque ces sociétés ou groupements ne sont pas soumis à l'impôt sur les sociétés, le crédit d'impôt peut être utilisé par les associés proportionnellement à leurs droits dans ces sociétés ou ces groupements, à condition qu'il s'agisse de redevables de l'impôt sur les sociétés ou de personnes physiques participant à l'exploitation au sens du 1° bis du I de l'article 156.

IV. Un décret fixe les conditions d'application du présent article.