

Introduction

Par circulaire en date du 11 avril 2019, le ministre de l'Économie et des Finances ainsi que la secrétaire d'État auprès du ministre de l'Économie et des Finances viennent préciser les obligations des services déclarés et autorisés, de la condition d'activité exclusive, de l'offre globale de services dans laquelle doivent s'inscrire certaines activités et des procédures de déclaration et d'agrément.

Ainsi la présente circulaire, vient préciser la définition des 26 activités de SAP listées à l'article [D.7231-1 du Code du travail](#) ainsi que le périmètre de l'activité de garde d'enfants nouvellement étendue aux enfants handicapés jusqu'à dix-huit ans (arrêté du 25 février 2019).

Ces précisions, interpellent la Fédésap en ce qu'elles ne se limitent pas à une simple interprétation du droit positif auprès des administrations et des organismes de Services à la Personne, mais opèrent non seulement des modifications profondes dans la doctrine administrative sur la législation relative aux Services à la Personne, et ce à législation constante, mais qui plus est, crée des obligations réglementaires opposables à tous sans aucune base légale.

Pour la Fédésap, la présente circulaire donne une interprétation impérative à caractère général de la réglementation et de la législation en vigueur relative aux activités de Services à la Personne et à leurs régimes d'exercices qui sont ceux de la déclaration et de l'agrément. Il en est ainsi pour les « *précisions* » apportées sur la condition dite d'offre globale de services en donnant une interprétation erronée de la législation qu'elle est censée expliciter.

1. Une nouvelle définition de la condition dite d'offre globale de services.

A. La notion d'offre globale de services

Les organismes de Services à la Personne déclarés et qui exercent à titre exclusif des activités de Services à la Personne telle que définie à l'article L.7233-2 du Code du travail bénéficient du taux réduit de taxe sur la valeur ajoutée sous les conditions prévues au i de l'article 279 du Code général des impôts, ainsi que de l'aide sous les conditions prévues à l'article 199 sexdecies du même Code.

Cependant, les activités mentionnées aux 2°, 4° et 5° du I et aux 8°, 9°, 10°, 15°, 18° et 19° du II de l'article D.7231-1 du Code du travail n'ouvrent droit au bénéfice du 1° de l'article [L. 7233-2](#) du Code du travail et de l'[article L. 241-10 du Code de la sécurité sociale](#) qu'à la condition que la prestation soit comprise dans une offre de services incluant un ensemble d'activités réalisées à domicile.¹

Il est important de relever que seul le bénéfice d'un taux réduit de TVA est conditionné à une offre de service incluant un ensemble d'activités réalisées à domicile. L'avantage fiscal de la

¹ Article D7231-1 ; Décret n°2016-1895 du 28 décembre 2016 - art. 1

réduction d'impôt n'est quant à lui exclusivement conditionné à la déclaration. Seul le 1° de l'article L7233-2 du Code du travail n'étant visé par cette obligation :

« III.-Les activités mentionnées aux 2°, 4° et 5° du I et aux 8°, 9°, 10°, 15°, 18° et 19° du II du présent article n'ouvrent droit au bénéfice du 1° de l'article L. 7233-2 du code du travail et de l'article L. 241-10 du code de la sécurité sociale qu'à la condition que la prestation soit comprise dans une offre de services incluant un ensemble d'activités réalisées à domicile. »

Le crédit d'impôt institué au 2° du même article n'est nullement visé, affirmer que les présentes dispositions s'appliquent au 1° et 2° du L7233-2 du Code du travail constitue une erreur de droit manifeste.

C'est ainsi, que l'article R7232-17 conditionne la déclaration d'un organisme de Services à la Personne, à l'engagement :

- D'exercer son activité dans le champ des Services à la Personne à titre exclusif, conformément à l'article [L. 7232-1-1](#)
- D'inclure les prestations identifiées à ce titre par le décret prévu au 1° de l'article L. 7231-2, dans une offre de services comprenant un ensemble d'activités de services à la personne réalisées à domicile.

Force est de constater que l'ensemble des dispositions législatives ou réglementaires relatives au régime de la déclaration fait référence exclusivement à une notion d'offre de services de la part de l'organisme, la notion de consommateur étant totalement absente du champ lexical des présentes dispositions

B. Des variations dans l'interprétation donnée à la notion d'offres globale de services.

Depuis 2007², la notion de satisfaction à l'engagement d'offre globale de services s'analyse comme l'exercice des dites activités *soit compris dans une offre de services incluant un ensemble d'activités effectuées à domicile. La satisfaction de cette exigence devant s'apprécier au niveau de la structure :*

« Les activités mentionnées aux 7°, 8°, 12°, 13°, 14° et 15° de la liste figurant à l'article D. 129-35 du Code du travail ne se déroulent pas spécifiquement au domicile, mais à partir de celui-ci ou vers celui-ci. Leur exercice est subordonné à la condition que la prestation soit comprise dans une offre de services incluant un ensemble d'activités effectuées à domicile. L'agrément étant délivré à l'organisme, cette condition d'offre globale de services s'apprécie au regard de ce dernier et non au niveau de chaque bénéficiaire des services.

Par exemple, un organisme agréé propose à ses clients deux types de services : d'une part, une prestation de conduite du véhicule personnel, d'autre part, une activité d'entretien de la maison et de travaux ménagers. La circonstance que certains clients recourent à la seule prestation de conduite du véhicule personnel ne contrevient pas à

² Circulaire DGAS/2C/DGEFP/ANSP no 2007-263 du 15 mai 2007 relative à l'agrément des organismes de services à la personne.
NOR : SANA0731330C

la condition tenant à l'inclusion de cette activité dans une offre globale de services effectués à domicile, dès lors qu'appréciée au niveau de la structure, cette condition est remplie, c'est-à-dire que la plus grande part de l'activité de l'entreprise est constituée par les prestations de travaux ménagers. Dans le cadre de l'examen du bilan annuel d'activités, vous veillerez à l'effectivité de la mise en œuvre de la condition d'offre globale de services (voir paragraphe 7.1.). »

Dans le prolongement de cette définition posée, le document d'instruction DGCIS du 26 avril 2012³, conforte cette définition tout en précisant que la satisfaction à l'exigence d'offre globale de service s'analyse bien au regard de l'entreprise et en aucun cas au niveau du consommateur.

Ainsi, l'entreprise qui réalise des activités hors du domicile, mais à partir ou vers celui-ci ne peuvent être réalisées qu'à condition d'être comprise dans une offre globale incluant une activité au domicile. **Le document d'instruction prenant la précaution explicitement de préciser que le client est libre de ne consommer qu'un seul des services proposés.** Dès lors, en aucune façon, l'offre globale de service ne doit s'analyser comme une obligation pour le consommateur de contracter avec l'OSP plusieurs prestations ou de considérer qu'une activité à part entière doit être interprétée par l'administration, sans aucune base légale, comme en réalité l'accessoire d'une prestation principale :

II - 1.3.2. L'offre globale de service

*« Les activités de l'entreprise, hors du domicile, mais à partir ou vers celui-ci, ne peuvent être exercées qu'à condition d'être comprises dans une offre globale incluant une activité effectuée au domicile. À défaut d'offre globale, une décision de refus d'enregistrement de la déclaration doit être notifiée au déclarant. (...) **Il convient de préciser que le client est libre de ne consommer qu'un seul des services proposés par l'OSP.** »*

C. Une toute nouvelle Interprétation

Après plus de douze années, une toute nouvelle interprétation est donnée par l'administration sur la condition d'offre globale de services via la circulaire du 11 avril 2019. Et ce, en l'absence de toute disposition législative ou réglementaire nouvelle ayant pour objet cette condition ou pour les activités qui y sont rattachées. À observer enfin qu'il en est de même en matière jurisprudentielle : **aucune haute juridiction n'a statué récemment sur cette question.**

C'est ainsi que par circulaire en date du 11 avril 2019, le ministre de l'Économie et des Finances ainsi que la secrétaire d'État auprès du ministre de l'Économie et des Finances ont apportés l'interprétation ci-dessous reproduite de la condition d'offre globale de services :

³ document d'instruction DGCIS – n°1-2012 du 26 avril 2012 remplace la circulaire n°1-2007 du 15 mai 2007

« Les activités de l'organisme, hors du domicile, mais à partir ou vers celui-ci, ne peuvent bénéficier d'avantages fiscaux qu'à condition d'être comprises dans une offre globale incluant une activité effectuée au domicile.

En matière de crédit d'impôt, la notion d'offre globale de services s'analyse au niveau du contribuable bénéficiaire du service. La prestation de transport n'est éligible au crédit d'impôt que si celle-ci constitue l'accessoire de la prestation effectuée au domicile du contribuable. Dès lors le client doit avoir consommé au moins une activité exercée à son domicile à titre principal pour que la prestation de transport, accessoire, soit elle-même éligible.

La notion d'offre globale de services ne s'analyse pas de la même manière en matière d'impôt sur le revenu et en matière de TVA, où l'offre de services s'analyse au niveau de l'entreprise, de sorte qu'une prestation de transport isolée peut bénéficier du taux réduit dans la mesure où l'entreprise proposerait une offre de service à domicile.

(...)

Les déclarations annuelles d'activité que l'OSP doit effectuer permettent de contrôler le respect de cette condition d'offre globale qui s'analyse au niveau de l'ensemble de l'activité de l'OSP.

Pour le client, le respect de la condition d'offre globale de services relève de circonstances de fait, appréciées par les services de la direction générale des finances publiques (DGFIP) sous le contrôle du juge de l'impôt.»

Alors que la condition d'offre globale de services, tel qu'en dispose l'article D.7231-1 du Code du travail n'est instituée exclusivement que pour le bénéfice du taux réduit de TVA, cette nouvelle définition en contradiction totale avec le présent article, non seulement d'une façon impérative, en matière de crédit d'impôt fait apparaître l'exigence de l'offre globale de services, mais qui plus est, opère une dichotomie totalement fictive et artificielle en imposant une analyse de l'offre globale de services au niveau du contribuable et de l'entreprise :

« En matière de crédit d'impôt, la notion d'offre globale de services s'analyse au niveau du contribuable bénéficiaire du service »

« La notion d'offre globale de services ne s'analyse pas de la même manière en matière d'impôt sur le revenu et en matière de TVA, où l'offre de services s'analyse au niveau de l'entreprise, »

Force est à constater, que la présente circulaire étend la notion d'offre globale de services au 2° de L.7233-2 du Code du travail

Ainsi, la présente circulaire par cette extension de l'offre globale de services de façon impérative à caractère général fait grief et ouvre les voies du Recours pour excès de pouvoir.

Il en est de même lorsque ladite circulaire conditionne pour une prestation d'accompagnement véhiculé qui rappelons-le, est une prestation à part entière son éligibilité au crédit d'impôt « *que si celle-ci constitue l'accessoire de la prestation effectuée au domicile du contribuable.* »

Il résulte de ce qui précède que la Fédésap demande à ce que la notion d'analyse d'offre globale de service s'analyse exclusivement au niveau de l'entreprise tel que l'impose la législation en vigueur.

2. La notion du domicile

La présente circulaire définit ainsi cette notion :

à la "I -8. La notion de domicile I -8.1. Définition Les services à la personne sont définis, dans les conditions fixées par les articles L.7231-1 et D.7231-1 du code du travail, comme des prestations de services fournies à domicile ou, pour certaines activités de livraison, de transport ou d'aide aux déplacements, à partir ou à destination du domicile ou dans son environnement immédiat. Le domicile est constitué par le lieu de résidence, principale ou secondaire, sans distinction de propriété ou de location. Le domicile doit être à usage privatif et situé en France (articles L.241-10 du code de la sécurité sociale et 199 sexdecies du code général des impôts). Une résidence temporaire (ex : location saisonnière de courte durée) ne peut être le lieu de dispensation de services à la personne (article L.7231-1 du code du travail) donnant droit aux avantages fiscaux et sociaux. Cette définition exclut également les tâches d'entretien ou de remise en état réalisées en début ou en fin de location au profit du loueur non résident. La notion de domicile est d'interprétation stricte. Elle concerne uniquement le domicile principal ou secondaire du foyer fiscal. Ne sont donc pas éligibles à l'avantage fiscal, notamment, les prestations réalisées dans les structures collectives (école de musique), les internats, les foyers et tous lieux de rassemblement. [...]"

Si, il est indéniable que la présente définition du domicile est fidèle à la définition posée traditionnellement par la doctrine fiscale⁴. Ce dernier doit être aussi analysé comme le lieu de réalisation d'une prestation de services à la personne.

C'est ainsi, que le document d'instruction DGCIS – n°1-2012 du 26 avril 2012 au sujet du lieu de la dispensation de services à la personne auprès de personnes dépendantes ou en situation d'handicap avait considéré à juste titre :

« Une location saisonnière peut également être le lieu de dispensation de services à la personne pour la personne qui y réside temporairement (article L.7231-1 du Code du travail). En revanche, cette définition exclut les tâches d'entretien ou de remise en état réalisées en début ou en fin de location au profit du loueur non-résident. »

Cette prise en compte, respectueuse de la volonté du législateur , reflétait la bonne connaissance par le ministre qui en était l'auteur, de la réalité des besoins plus spécifiques des personnes en situation de handicap ou dépendantes qui ne peuvent sans aides dans les actes de la vie quotidienne résider à domicile même lorsque comme tout un chacun, ils souhaitent pouvoir « partir en vacances » mais n'ayant pas les moyens financiers suffisant pour acquérir une résidence secondaire au sens fiscal du terme doivent se contenter d'une location saisonnière.

Désormais, la nouvelle restriction apportée à la notion de domicile au point I -8.1 de la circulaire du 11 avril 2019 a pour conséquence que les bénéficiaires de la PCH ou de l'APA qui font appel à des prestations d'aide à la personne dans le cadre de ses allocations ne peuvent plus bénéficier de crédit d'impôt ni d'un taux de TVA réduit dès lors qu'ils séjournent temporairement dans une résidence dont ils ne sont pas le propriétaire.

⁴ BOI-IR-RICI-150-10-20170920, II-A § 40 à 80 & II-A-2 § 50 et Article 4 B Code général des impôts

Il résulte de ce qui précède que la Fédésap demande à ce qu'une location saisonnière puisse être également être le lieu de dispensation de services à la personne pour la personne qui y réside temporairement (article L.7231-1 du Code du travail) dès lors que la situation de cette personne nécessite une Assistance dans les actes quotidiens de la vie ou une aide à l'insertion sociale

3. Des interrogations sur le descriptif de certaines activités.

A. La Garde d'enfants à domicile de moins de trois ans et d'enfants de moins de dix-huit ans en situation de handicap

La définition théorique donnée aux limites de cette prestation dans la cadre du régime de l'agrément interroge particulièrement dans sa réalité opérationnelle.

Comment concevoir qu'une garde d'enfant handicapé ne contient aucune tâche d'assistance dans les actes de la vie quotidienne (aide aux repas, à la toilette, au lever, au coucher...) ?

B. Petits travaux de jardinage, y compris les travaux de débroussaillage

La circulaire apporte de nouvelles précisions sur la taille :

« La taille ou l'élagage ne peuvent être considérés comme travaux de petit jardinage que dans la mesure où il s'agit d'entretien courant effectué à hauteur d'homme, ne nécessitant pas le déplacement de l'intervenant dans l'arbre et le matériel adéquat (cordes et harnais, évacuation par camion). »

La notion « à hauteur d'homme » est imprécise et ne correspond à aucune donnée technique ou juridique :

- Aucun végétal ne se distingue par rapport à une « hauteur d'homme ». La pousse peut être verticale, horizontale, etc. Selon la strate concernée (arborée, arbustive, herbacée...), la hauteur d'intervention et les outils à employer varieront.
- La notion de « hauteur d'hommes » est subjective puisqu'il n'existe pas de taille définie et standard d'une personne.
- Les travaux en hauteur sont considérés comme dangereux au-delà de 3 mètres (Arrêté du 19 mars 1993 fixant, en application de l'article R. 4512-7 du Code du travail, la liste des travaux dangereux pour lesquels il est établi par écrit un plan de prévention).
- Les jeunes mineurs ne peuvent travailler en hauteur sur les arbres (Article D4153-32 du Code du travail).

4. Conclusion

Par conséquent, la Fédésap considérant que la présente circulaire en créant une condition d'offre globale de service accessoire d'une prestation à domicile pour l'obtention d'un crédit d'impôt est entachée d'erreur de droit (i), donne une interprétation erronée de la norme que l'auteur est censé expliciter(ii), et fixe une règle nouvelle entachée d'incompétences (iii).

Étant précisé que les ministres ne disposent pas du pouvoir réglementaire, qui appartient au Premier ministre et, par exception au Président de la République, ils ne peuvent prendre de texte à caractère réglementaire qu'en application d'habilitations législatives ou réglementaires expresses dans des domaines déterminés.

La Fédésap demande :

➤ La suppression :

- De toute mention relative au conditionnement du crédit d'impôt à la réalisation d'un ensemble de services à domicile,
- L'analyse de la satisfaction de l'exigence d'offre globale de service au niveau du consommateur,
- La suppression des notions de prestations accessoires lorsque cela n'est pas prévu explicitement par l'article D.7231-1 du Code du travail,
- De la notion « à hauteur d'homme » dans la définition de l'activité de jardinage.

➤ Une définition claire et opérationnelle de l'activité « *Garde d'enfants à domicile de moins de trois ans et d'enfants de moins de dix-huit ans en situation de handicap* ».

⁵ Cf note jointe en annexe

