

## Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IR-PAS-30-10-50-20190227

Date de publication : 27/02/2019

DGFIP

### **IR - Prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu - Modalités d'application du prélèvement - Modalités d'application de la retenue à la source - Régularisation des erreurs de taux et d'assiette de prélèvement et régularisation des trop versés de revenus**

---

#### **Positionnement du document dans le plan :**

IR - Impôt sur le revenu

Prélèvement à la source

Titre 3 : Modalités d'application du prélèvement

Chapitre 1 : Modalités d'application de la retenue à la source

Section 5 : Régularisation des erreurs de taux et d'assiette de prélèvement et régularisation des trop versés de revenus

#### **Sommaire :**

I. Régularisation des erreurs d'assiette ou de taux de prélèvement ayant abouti à une insuffisance ou un excédent de retenue à la source

A. Principe

B. Situations visées

C. Conditions de forme

D. Conditions de délai

E. Cas des erreurs ayant abouti à un excédent de retenue à la source

1. Imputation

2. Remboursement

II. Régularisation des trop versés de revenus (« indus »)

A. Régularisation effectuée par voie de compensation

B. Régularisation effectuée hors compensation

1

La présente section distingue, d'une part, la régularisation des erreurs d'assiette et de taux de prélèvement à la source ayant abouti à une insuffisance ou un excédent de retenue à la source et,

d'autre part, la régularisation des trop versés de revenus ayant une incidence sur le prélèvement à la source.

La régularisation s'entend ici des seuls cas où le fait générateur du prélèvement à la source (le versement de l'élément de rémunération) est déjà intervenu. Un rappel de paie ou de prestation ne donne pas lieu à régularisation, mais doit être soumis au prélèvement à la source et porté dans la déclaration souscrite au titre du mois au cours duquel est intervenu le versement du rappel.

**Remarque :** Le terme collecteur ou débiteur de la retenue à la source est utilisé dans le présent document pour désigner la personne tenue d'effectuer la retenue à la source mentionnée au 1° du 2 de l'article 204 A du code général des impôts (CGI).

## I. Régularisation des erreurs d'assiette ou de taux de prélèvement ayant abouti à une insuffisance ou un excédent de retenue à la source

### A. Principe

---

#### 10

Les erreurs d'assiette ou de taux de prélèvement à la source commises par le débiteur de la retenue à la source sur la déclaration mentionnée à l'article 87-0 A du CGI peuvent être régularisées a posteriori dans les conditions prévues à l'article 95 ZO de l'annexe II au CGI.

Une personne tenue d'effectuer la retenue à la source mentionnée au 1° du 2 de l'article 204 A du CGI qui constate qu'une erreur a été commise dans une déclaration souscrite au titre d'un mois peut la régulariser, au moyen d'une inscription distincte, dans une déclaration souscrite au titre d'un mois de la même année civile.

Lorsque l'erreur qui est régularisée a abouti à un excédent de retenue à la source, cet excédent s'impute sur le montant de retenue à la source due au titre du mois pour lequel la déclaration est souscrite et, si l'excédent est supérieur à ce montant, la différence est remboursée dans les conditions prévues à l'article L. 190 du livre des procédures fiscales (LPF). La différence dont le remboursement a été demandé ne peut être imputée.

### B. Situations visées

---

#### 20

La régularisation d'erreurs concerne les seules situations où des erreurs ont été commises par le débiteur de la retenue à la source, au regard des informations dont il disposait au moment du versement du revenu, lorsqu'il a précompté la retenue à la source ou lorsqu'il a rempli sa déclaration.

Les erreurs commises peuvent porter sur le taux de prélèvement à la source (par exemple, application ou déclaration d'un taux différent de celui transmis par l'administration fiscale) ou sur l'assiette de la retenue à la source, également appelée « rémunération nette fiscale » (par exemple, non application de l'abattement contrats courts, revenu versé et considéré à tort comme non imposable, à l'inverse, erreur sur le caractère imposable d'un revenu, etc.).

Aucune régularisation ne doit être effectuée par le débiteur si la déclaration de la retenue à la source est conforme aux éléments dont il avait connaissance au moment du versement du revenu.

**Remarque :** Aucune régularisation ne doit être effectuée par le débiteur en raison de la réception pour la première fois d'un taux personnalisé alors qu'il a, jusque-là, régulièrement appliqué les grilles de taux par défaut. Le taux personnalisé ne s'applique que pour l'avenir.

**Exemple :** Soit un salarié embauché en contrat à durée déterminée (CDD). Le contrat débute le 1<sup>er</sup> janvier et s'achève le 28 février. Le montant imposable du salaire mensuel versé est de 1 500 euros. L'employeur, qui ne dispose pas d'un taux personnalisé lors de la liquidation de la paie de

janvier applique la grille de taux par défaut et l'abattement d'assiette spécifique aux contrats courts ([BOI-IR-PAS-20-20-30-10 au II-B § 230 à 290](#)).

Ce contrat fait l'objet d'une prolongation jusqu'à fin mars. Il ne peut dès lors plus être qualifié de contrat court : l'abattement spécifique à ce type de contrat n'est plus applicable (quand bien même un taux non personnalisé continuerait d'être appliqué). Aucune régularisation ne devra être effectuée du fait de l'application de l'abattement en janvier (voire février), la retenue ayant été correctement effectuée au titre de janvier (voire février) lors du versement du revenu, compte tenu de la qualification et de la durée du contrat à cette date.

Par ailleurs, le débiteur de la retenue à la source dispose d'un délai de deux mois pour appliquer un taux personnalisé transmis par l'administration fiscale ([BOI-IR-PAS-30-10-20 au II-C § 70](#)).

## C. Conditions de forme

---

### 30

La régularisation effectuée dans la déclaration mentionnée à l'[article 87-0 A du CGI](#) doit prendre la forme d'une inscription distincte de celle relative à la retenue opérée, le cas échéant, à raison des revenus versés au même bénéficiaire au titre de la période de référence sur laquelle porte la déclaration.

En pratique, cette régularisation s'effectue dans le bloc « régularisation » de la déclaration mentionnée à l'article 87-0 A du CGI.

Pour une erreur de taux, le collecteur applique le taux régularisé à la rémunération nette fiscale déclarée initialement le mois de l'erreur.

Le taux régularisé correspond à la différence entre le taux qui aurait dû être appliqué au moment du versement du revenu et le taux effectivement appliqué.

Pour une erreur de calcul de la rémunération nette fiscale, le collecteur applique également le taux utilisé initialement le mois de l'erreur à la rémunération nette fiscale régularisée.

L'assiette régularisée correspond à la différence entre l'assiette qui aurait dû être soumise à la retenue à la source et l'assiette effectivement soumise à cette retenue.

À titre dérogatoire, il est admis qu'au titre des revenus perçus ou réalisés en 2019, le collecteur peut utiliser le taux applicable au moment de la régularisation (personnalisé ou non) pour effectuer cette régularisation, uniquement s'il n'est pas en mesure d'appliquer le taux utilisé initialement.

Pour une erreur simultanée de taux et de calcul de la rémunération nette fiscale, le collecteur réalise successivement les deux opérations de régularisation dans deux blocs « régularisation » distincts.

## D. Conditions de délai

---

### 40

La régularisation doit être réalisée sur une déclaration souscrite au titre d'un mois de la même année civile que celle au titre de laquelle la déclaration erronée a été souscrite. Ainsi, les erreurs constatées dans les déclarations relatives aux revenus d'une année N doivent être régularisées, au plus tard, sur la déclaration relative aux rémunérations versées au mois de décembre, transmise en janvier N+1.

Par mesure de tolérance, il est toutefois admis que le collecteur puisse effectuer la régularisation relative aux revenus de l'année N sur la déclaration mentionnée à l'[article 87-0 A du CGI](#) souscrite au titre du mois de janvier N+1 et transmise en février N+1.

Au-delà de cette date, il n'a plus la possibilité de régulariser les erreurs commises.

Lorsqu'elles n'ont pas été réalisées par le collecteur dans le délai précité, les rectifications relatives à l'assiette seront régularisées par le contribuable lors du dépôt de sa déclaration de revenus ou, ultérieurement, par le dépôt d'une déclaration rectificative (en cas de minoration du revenu imposable

dans sa déclaration initiale) ou d'une réclamation contentieuse (en cas de majoration du revenu imposable dans sa déclaration initiale).

Les erreurs relatives au taux du prélèvement qui n'auront pas été régularisées par le collecteur au cours de l'année civile seront automatiquement régularisées lors de la liquidation du solde de l'impôt sur le revenu du bénéficiaire sans que le contribuable concerné ait besoin de modifier sa déclaration de revenus.

**Remarque :** Dans tous les cas, le montant de la retenue à la source imputable sur l'impôt sur le revenu est le montant de la retenue effectivement réalisée par le débiteur lors du paiement des revenus correspondant, et non le montant qui aurait dû être prélevé si l'erreur n'avait pas été commise.

## E. Cas des erreurs ayant abouti à un excédent de retenue à la source

---

### 1. Imputation

---

50

En cas d'erreur ayant abouti à un excédent de retenue à la source par le collecteur, cet excédent est imputé sur le montant de retenue à la source dû par le débiteur de la retenue à la source au titre du mois pour lequel la déclaration de régularisation est souscrite.

**Remarque :** Corrélativement, l'excédent de retenue à la source constaté doit être restitué au bénéficiaire du revenu si celui-ci a été prélevé à tort et les documents justificatifs (bulletin de salaire ou de pension) doivent être corrigés.

### 2. Remboursement

---

60

Si l'excédent de retenue à la source est supérieur à la retenue due au titre du mois par le collecteur au titre de l'ensemble des revenus sur lesquels il a opéré la retenue, le débiteur peut demander le remboursement de la différence auprès du service des impôts des entreprises dont il dépend.

La demande de remboursement constitue une réclamation contentieuse, présentée et traitée dans les conditions de droit commun, prévues à l'article L. 190 du LPF et commentées au BOI-CTX-PREA-10, sous réserve des précisions figurant au § 70.

70

La demande de remboursement d'un trop versé de retenue à la source doit être présentée au plus tard le dernier jour du mois de février de l'année suivant celle au cours de laquelle les revenus concernés par cette erreur ont été mis à disposition ou réalisés (LPF, art. R\* 196-1-1).

Les sommes faisant l'objet de la demande de remboursement ne peuvent plus faire l'objet d'une quelconque imputation sur les montants de retenue à la source dus au titre des mois suivants.

## II. Régularisation des trop versés de revenus (« indus »)

### A. Régularisation effectuée par voie de compensation

---

80

La compensation correspond aux cas les plus courants de régularisation des trop versés de traitements, salaires ou revenus de remplacement.

Elle consiste pour le débiteur de la retenue à la source, lors de la régularisation, à diminuer le revenu versé au bénéficiaire du montant du trop versé, le solde à verser étant nul ou positif.

Lorsque la régularisation est effectuée par voie de compensation, le débiteur ne doit pas renseigner le bloc « régularisation » sur la déclaration mentionnée à l'article 87-0 A du CGI.

Il applique au solde de la rémunération, déduction faite de l'indu, le dernier taux mis à sa disposition selon les modalités prévues au [BOI-IR-PAS-30-10-20](#).

**Exemple 1 :** Soit un salarié dont le contrat de travail prévoit une rémunération mensuelle nette de 2 500 euros. En janvier, il perçoit une prime supplémentaire de 500 euros. Le taux de prélèvement transmis à l'employeur est égal à 7 %. Ce dernier prélève une retenue à la source égale à 210 euros ( $3\,000 \times 7\%$ ).

Le taux de prélèvement actualisé au 1<sup>er</sup> septembre est égal à 8 %. La prime supplémentaire de 500 euros versée en janvier s'avère indue. Elle est imputée sur la rémunération nette fiscale d'octobre de l'année N. Au titre du mois d'octobre, l'employeur prélève une retenue à la source égale à 160 euros ( $(2\,500 - 500) \times 8\%$ ).

La compensation opérée a permis de régulariser automatiquement la situation sans qu'il soit nécessaire d'utiliser la procédure spécifique de régularisation.

**Exemple 2 :**

Mêmes données que l'exemple 1 mais la compensation du versement indu de la prime de janvier N est effectuée en mars N+1, la rémunération nette fiscale étant toujours de 2 500 euros le taux de prélèvement applicable en mars N+1 étant également de 8 %.

Au titre du mois de mars N+1, l'employeur prélève une retenue à la source égale à 160 euros ( $(2\,500 - 500) \times 8\%$ ).

Dans la déclaration annuelle des revenus de l'année N, le montant de la prime sera intégré par le contribuable à ses revenus imposables de l'année et le montant de la retenue à la source de 35 euros ( $500 \times 7\%$ ), afférent à cette prime sera intégré au calcul du montant de l'impôt sur les revenus de l'année N.

Dans la déclaration annuelle des revenus de l'année N+1, le montant du revenu imposable correspondant au mois de mars sera de 2 000 euros et la retenue à la source y afférent de 160 euros.

La compensation opérée a permis de régulariser automatiquement la situation sans qu'il soit nécessaire d'utiliser la procédure spécifique de régularisation.

## **B. Régularisation effectuée hors compensation**

---

90

Lorsque tout ou partie du montant trop versé ne peut être régularisé par voie de compensation avec un revenu soumis à la retenue à la source versé au même bénéficiaire, le montant de l'indu récupéré auprès du bénéficiaire pour son montant net imposable avant imputation de la retenue à la source est renseigné dans le bloc « régularisation » de la déclaration mentionnée à [l'article 87-0 A du CGI](#).

Pour le calcul de la retenue à la source à régulariser, il est, dans ce cas, fait application du taux de prélèvement qui avait été appliqué lors du versement de l'indu de rémunération, à savoir le taux de prélèvement initialement utilisé.

Il est admis que le collecteur prenne en compte la régularisation du trop versé et récupère auprès de l'administration fiscale le montant de retenue prélevé sur le trop versé, sans attendre l'effectivité du remboursement de l'indu par le bénéficiaire du revenu. Le collecteur doit pouvoir justifier que des actions en vue d'obtenir le remboursement de l'indu ont effectivement été engagées et que le contribuable en a été informé.

La régularisation hors compensation correspond notamment à un remboursement de trop versé effectué par un salarié qui n'est plus dans l'entreprise à l'origine du versement au moment où il effectue le remboursement. L'application du taux initial lors de la régularisation de l'indu permet au débiteur de toujours bénéficier du reversement de la même somme que celle qu'il a versée indûment.

À titre dérogatoire, il est admis qu'au titre de 2019, le collecteur puisse utiliser le taux applicable au moment de la régularisation (personnalisé ou non) uniquement s'il n'est pas en mesure d'appliquer le taux utilisé initialement.

**Exemple :**

Un salarié qui a perçu un trop versé correspondant à une rémunération nette imposable de 1 000 euros en janvier N avec un taux de prélèvement de 5 % aura perçu un versement correspondant à 950 euros de trop versé par son employeur et bénéficiera d'un acompte de 50 euros qui s'imputera l'année suivante sur l'impôt effectivement dû (en juillet N+1 dans le cas général).

Si ce contribuable rembourse son employeur de la somme brute de prélèvement en mars N, soit 1 000 euros de base nette fiscale, il doit attendre le mois de juillet de l'année suivante (N+1), date du calcul définitif de son impôt N, pour bénéficier de l'imputation des 50 euros reversés à son employeur.

La régularisation (hors compensation) avec l'application du taux initial permet à ce contribuable de ne rembourser à son employeur, en mars N, qu'un montant de 950 euros, soit la somme qu'il a réellement perçue à cette date, l'employeur récupérant directement auprès de l'administration fiscale le montant du prélèvement à la source correspondant à l'indu, soit 50 euros.

L'employeur a déclaré pour ce salarié une rémunération nette fiscale de 1 000 € et une retenue à la source de 50 € dans la déclaration afférente au mois de janvier N.

**100**

Lorsque le remboursement d'un indu effectué hors compensation concerne plusieurs mois de versement avec des taux de prélèvement différents, le montant à reverser est normalement calculé en affectant à chaque mois le taux de prélèvement appliqué lors du versement.

Néanmoins, en cas de difficultés techniques pour l'employeur ne lui permettant pas de reconstituer la somme nette de prélèvement en affectant le taux de chacun des mois, il est admis à titre de règle pratique d'appliquer le taux le plus récent de la période concernée.

**Exemple :**

Un remboursement d'indu en avril N correspondant aux mois de janvier et février N avec un montant de rémunération correspondant à un salaire net imposable de 1 000 euros au titre de chacun des deux mois et un taux qui s'élève respectivement à 7 % puis 3 % donne lieu à un remboursement par le salarié auprès de son employeur d'un montant net de prélèvement équivalent à 1 900 euros, soit 930 euros au titre de janvier et 970 euros au titre de février (l'employeur récupérant directement auprès de l'administration fiscale le montant du prélèvement correspondant, soit 70 euros au titre de janvier et 30 euros au titre de février).

Il est toutefois admis, à titre de règle pratique, d'appliquer le taux le plus récent de la période, soit au cas particulier 3 %, à la totalité de l'indu.

**110**

La récupération du trop versé par le collecteur doit intervenir dans la limite de prescription attachée à la prestation ou à la rémunération versée indûment.

La date butoir applicable aux cas de régularisation d'erreurs commises dans l'assiette et/ou le taux du prélèvement ([I-C § 30](#)) n'est donc pas applicable aux cas de régularisation des trop versés.