

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IR-PAS-20-30-20-20-20180515

Date de publication : 15/05/2018

DGFIP

IR - Prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu - Calcul du prélèvement - Actualisation du prélèvement - Modulation - Mise en œuvre du taux ou des acomptes modulés

Positionnement du document dans le plan :

IR - Impôt sur le revenu

Prélèvement à la source

Titre 2 : Calcul du prélèvement

Chapitre 3 : Actualisation du prélèvement

Section 2 : Modulation

Sous-section 2 : Mise en œuvre du taux ou des acomptes modulés

Sommaire :

I. Prise en compte et conséquences de la modulation

II. Exemples

III. Délai de mise en œuvre et durée d'application du taux et/ou des acomptes modulés

A. Règles générales

B. Cas particulier : modulation à la hausse en début d'année

1

La modulation du prélèvement prévue à l'[article 204 J du code général des impôts \(CGI\)](#) emporte la modification du taux transmis au débiteur de la retenue à la source ou une modification de l'échéancier des acomptes, et est mise en œuvre dans la généralité des cas au plus tard le troisième mois qui suit la demande.

I. Prise en compte et conséquences de la modulation

10

Si elle constate que les conditions exigées pour l'exercice du droit à modulation sont réunies ([BOI-IR-PAS-20-30-20-10 au III § 80](#)), l'administration :

- détermine, puis transmet le taux de prélèvement modifié au débiteur pour les revenus qui entrent dans le champ d'application de la retenue à la source ([BOI-IR-PAS-10-10-10](#)). Ce nouveau taux s'applique pour l'avenir et n'implique aucune régularisation au titre des périodes antérieures ;
- établit un nouvel échéancier de versements des acomptes ([BOI-IR-PAS-30-20-10](#)).

20

En cas de modulation à la baisse, le taux et, le cas échéant, le montant de l'acompte sont déterminés en fonction du « prélèvement estimé ».

30

Les acomptes résultant de la modulation et restant à verser au titre de l'année en cours sont déterminés en tenant compte de ceux déjà acquittés depuis le 1^{er} janvier de cette année.

En cas de versement excédentaire, aucun acompte n'est dû à compter de la demande de modulation. L'excédent de versement éventuellement constaté depuis le début de l'année est restitué lors de l'établissement définitif de l'impôt afférent aux revenus de l'année en cours, l'année suivante.

40

En application du 2 de l'[article L. 136-6-1 du code de la sécurité sociale](#), la modification de l'assiette de l'acompte d'impôt sur le revenu à la suite d'une modulation (à la hausse ou à la baisse) s'applique également au prélèvement dû au titre des contributions et prélèvements sociaux ([BOI-IR-PAS-40](#)).

50

Le droit à modulation est apprécié sur la base des éléments estimés et déclarés par le contribuable sous sa propre responsabilité. En conséquence, une modulation à la baisse excessive ou erronée est passible de pénalités.

Pour plus de précisions, concernant les sanctions applicables, il convient de se reporter au BOI-IR-PAS-20-30-20-30 (en cours de rédaction).

II. Exemples

60

Exemple 1 : Célibataire percevant des bénéfices industriels et commerciaux (BIC) en diminution

Soit un célibataire ayant réalisé, au cours de chacune des années N-2 et N-1, des BIC pour un montant annuel imposable de 60 000 €. Le montant d'impôt sur le revenu dû par le contribuable au titre des années N-2 et N-1, supposé constant, est égal à 12 350 €. Lors de l'année N, en l'absence de modulation, le taux de prélèvement à la source du contribuable, calculé par l'administration fiscale, sera de 20,6 % ($12\,350 / 60\,000$), soit un montant d'acompte de 12 360 € ($20,6\% \times 60\,000$) acquitté par le contribuable sous forme de versements mensuels de 1 030 € ($12\,360 / 12$).

Au début du second trimestre de l'année N, le contribuable prévoit une diminution de ses BIC. En juin de l'année N, le contribuable décide de moduler à la baisse le montant de son acompte et déclare, à cet effet, une estimation de sa situation et de l'ensemble des revenus qu'il percevra in fine au cours de l'année N, pour un montant imposable de 48 000 €.

Sur la base de cette estimation, l'impôt sur le revenu dû par le contribuable au titre de l'année N, c'est-à-dire sur des BIC d'un montant annuel imposable de 48 000 € est de 8 750 €. L'administration fiscale calcule alors le taux de prélèvement à la source ainsi que le montant d'acompte correspondant à cette estimation, soit respectivement 18,2 % ($8\,750 / 48\,000$) et 8 736 € ($18,2\% \times 48\,000$).

Dans la mesure où l'écart entre le montant de prélèvement à la source correspondant à l'estimation de la situation (8 736 €) et le montant du prélèvement à la source qui serait effectué en l'absence de modulation (12 360 €) est supérieur à 10 %, et que la différence positive entre ces deux montants est supérieure à 200 €, le contribuable est autorisé à moduler à la baisse.

L'administration fiscale élabore alors un nouvel échéancier de versements afférents à l'acompte (cf. I § 10), applicable au plus tard à compter d'août de l'année N. En supposant que ce nouvel échéancier est appliqué à compter de juillet de l'année N, de janvier à juin de l'année N, le contribuable aura acquitté un montant d'acompte de 6 180 € ($1\,030 \times 6$). À compter de juillet de l'année N, le contribuable devra acquitter un montant d'acompte de 2 556 € ($8\,736 - 6\,180$), sous forme de six versements mensuels d'un montant de 426 € ($2\,556 / 6$).

En septembre de l'année N+1, en supposant que l'estimation réalisée par le contribuable était exacte, celui-ci aura déclaré au titre de l'année N des BIC d'un montant annuel imposable de 48 000 €. Il n'aura pas de montant d'impôt complémentaire à acquitter, l'intégralité de l'impôt sur le revenu dû au titre de l'année N (8 736 €) ayant été acquitté en N ($1\,030 \times 6 + 426 \times 6$).

70

Exemple 2 : Famille percevant des BIC (ou BNC ou BA) en diminution et des revenus salariaux en augmentation

Soit un foyer constitué d'un couple et d'un enfant ayant déclaré, au titre de chacune des années N-2 et N-1, pour le premier membre du couple, des revenus salariaux pour un montant annuel imposable de 24 000 €, soit 2 000 € par mois, et, pour le second membre du couple, des BIC pour un montant annuel imposable de 60 000 €. Le montant d'impôt sur le revenu dû par le foyer au titre des années N-2 et N-1, supposé constant, est égal à 11 667 €. Au 1^{er} janvier N, le taux de prélèvement à la source du couple, calculé par l'administration fiscale, est de 13,9 % ($11\,667 / (24\,000 + 60\,000)$).

En N, l'activité BIC du second membre du couple chute fortement. En mars N, le foyer estime que les BIC qu'il réalisera en N seront de 30 000 €. Dans le même temps, depuis le 1^{er} janvier N, le premier membre du couple a changé de fonction. Son salaire imposable est passé de 2 000 € à 2 500 € par mois. Le foyer estime ainsi que ses revenus salariaux atteindront un montant annuel imposable de 30 000 € ($2\,500 \times 12$).

Au cours de l'année N, en l'absence de modulation, le montant de retenue à la source mensuel sur les revenus salariaux du premier membre du couple sera de 348 € ($13,9\% \times 2\,500$). Le montant de l'acompte contemporain afférent aux BIC réalisés par le second membre du couple sera quant à lui de 8 340 € ($13,9\% \times 60\,000$), acquitté sous forme de versements mensuels d'un montant de 695 € ($8\,340 / 12$). Au total, en l'absence de modulation, le montant de prélèvement à la source annuel sera de 12 510 € ($13,9\% \times (30\,000 + 60\,000)$).

En juin de l'année N, le foyer décide de demander une modulation à la baisse de son prélèvement afin de prendre en compte la diminution attendue des BIC et déclare, à cet effet, une estimation de sa situation et de l'ensemble des revenus qu'il percevra *in fine* au cours de l'année N, pour un montant imposable de 60 000 € ($30\,000 + 30\,000$).

L'impôt sur le revenu dû par le foyer au titre de l'année N correspondant à des revenus salariaux d'un montant annuel imposable de 30 000 € et des BIC d'un montant annuel imposable de 30 000 €, serait de 4 582 €. L'administration fiscale calcule alors le taux de prélèvement à la source correspondant à cette estimation, soit 7,6 % ($4\,582 / (30\,000 + 30\,000)$), ainsi que le montant de prélèvement à la source correspondant à cette estimation : le montant de retenue à la source annuel effectué sur les revenus salariaux sera de 2 280 € ($7,6\% \times 30\,000$) tandis que le montant d'acompte contemporain afférent aux BIC sera de 2 280 € ($7,6\% \times 30\,000$), soit un montant total de prélèvement à la source de 4 560 € ($2\,280 + 2\,280$).

Dans la mesure où l'écart entre le montant de prélèvement à la source correspondant à l'estimation de la situation (4 560 €) et le montant de prélèvement à la source qui serait effectué en l'absence de modulation (12 510 €) est supérieur à 10 %, et que la différence positive entre ces deux montants est supérieure à 200 €, le foyer est autorisé à moduler à la baisse.

L'administration fiscale transmet alors le taux de prélèvement à la source de 7,6 % à l'employeur du premier membre du couple. En supposant que ce nouveau taux de prélèvement est appliqué à compter de juillet de l'année N, le montant total de retenue à la source acquitté par le foyer au cours de l'année N sera de 3 225 € ($13,9\% \times 2\,500 \times 6 + 7,6\% \times 2\,500 \times 6$). En outre, sur la base

de cette estimation, le montant d'acompte contemporain afférent aux BIC restant à verser par le foyer entre juillet et décembre de l'année N sera égal à 0 € ($4\,170 > 2\,280$), le foyer ayant déjà versé un montant d'acompte contemporain de 4 170 € (695×6) entre janvier et juin de l'année N.

En septembre de l'année N+1, en supposant que l'estimation réalisée par le foyer était exacte, celui-ci aura déclaré au titre de l'année N des revenus salariaux pour un montant annuel imposable de 30 000 € et des BIC pour un montant annuel imposable de 30 000 €. Le foyer se verra par conséquent restituer un montant d'impôt de 2 813 € ($4\,582 - 7\,395$) au lieu de 7 928 € ($4\,582 - 12\,510$) si aucune demande de modulation n'avait été effectuée.

80

Exemple 3 : Célibataire primo-déclarant relevant jusqu'à la modulation du taux par défaut

Soit un célibataire entrant sur le marché du travail lors de l'année N et qui n'a jamais déposé de déclaration de revenus à son nom au titre des années précédentes. Ce contribuable commence à travailler grâce à un CDD de trois mois entre janvier et mars de l'année N, pour un salaire mensuel imposable de 1 600 € par mois. Entre janvier et mars de l'année N, le prélèvement à la source mensuel effectué sur ses revenus salariaux sur la base de la grille de taux par défaut sera de 40 € ($1\,600 \times 2,5\%$, où 2,5 % est le taux de prélèvement à la source prévu par la grille de taux par défaut pour un salaire mensuel imposable de 1 600 €).

En septembre de l'année N, le contribuable est embauché en CDI, avec un salaire mensuel imposable de 1 500 €. Entre septembre et décembre de l'année N, le prélèvement à la source mensuel effectué sur ses revenus salariaux sur la base de la grille de taux par défaut sera de 23 € ($1\,500 \times 1,5\%$). Au total, le prélèvement à la source effectué sur les revenus salariaux du contribuable au cours de l'année N sera de 212 € ($40 \times 3 + 23 \times 4$).

En septembre de l'année N, le contribuable estime à 10 800 € ($4\,800 + 6\,000$) le montant total des revenus qu'il percevra en N et demande le calcul du taux de prélèvement correspondant à cette estimation.

Sur la base de cette estimation, l'impôt sur le revenu dû par le contribuable au titre de l'année N, i.e. sur des revenus salariaux d'un montant annuel imposable de 10 800 €, serait de 0 €. L'administration fiscale calcule alors le taux de prélèvement à la source correspondant à cette estimation, soit 0 % ($0 / 10\,800$) ainsi que le montant de prélèvement à la source correspondant à cette estimation, soit 0 € ($0\% \times 10\,800$).

L'administration fiscale transmet alors le taux de prélèvement à la source de 0 % à son employeur. En supposant que ce taux s'applique à compter de novembre de l'année N, le montant total de retenue à la source acquitté par le contribuable au cours de l'année N sera de 165 € ($2,5\% \times 1\,600 \times 3 + 1,5\% \times 1\,500 \times 2 + 0\% \times 1\,500 \times 2$).

En septembre de l'année N+1, le contribuable aura in fine déclaré au titre de l'année N des revenus salariaux pour un montant annuel imposable de 10 800 €, soit un impôt sur le revenu égal à 0 €. Le contribuable bénéficiera d'une restitution de 165 € ($0 - 165$) au lieu de 212 € si le contribuable n'avait pas effectué de demande de calcul d'un nouveau taux de prélèvement.

III. Délai de mise en œuvre et durée d'application du taux et/ou des acomptes modulés

A. Règles générales

90

Le prélèvement à la source résultant de la demande de modulation est mis en œuvre au plus tard le troisième mois qui suit celui de la demande, ce délai intégrant le délai de deux mois habituellement laissé aux débiteurs de la retenue à la source pour prendre en compte le taux transmis par l'administration et pouvant être en pratique plus court.

Il s'applique jusqu'au 31 décembre de l'année de la demande, sous réserve des dispositions spécifiques (cf. **III-B § 100**).

À compter du 1^{er} janvier de l'année suivante, le taux et/ou l'acompte sont à nouveau déterminés dans les conditions de droit commun, c'est-à-dire en tenant compte de la dernière déclaration des revenus déposée par le contribuable auprès de l'administration fiscale.

Le cas échéant, le contribuable pourra néanmoins demander une nouvelle modulation de son prélèvement à la source sur la base de l'estimation de ses revenus et de sa situation au titre de cette nouvelle année.

B. Cas particulier : modulation à la hausse en début d'année

100

Le taux ou le montant de l'acompte résultant d'une modulation à la hausse sont applicables en principe jusqu'au 31 décembre de l'année de la demande (cf. **III-A § 90**).

Toutefois, lorsque le taux ou le montant de l'acompte issus de la modulation à la hausse effectuée en début d'année sont inférieurs respectivement au taux ou au montant de l'acompte calculés par l'administration en application du I de l'[article 204 H du CGI](#) en tenant compte des revenus de l'année précédente et de l'impôt y afférent ([BOI-IR-PAS-20-20-10](#)), ces derniers se substituent respectivement au taux ou au montant de l'acompte résultant de la modulation ([CGI, art. 204 J, II](#)).

Exemple :

Soit un foyer ayant un taux de prélèvement applicable en janvier N de 5 %. En mars de l'année N, il demande la modulation à la hausse de son taux pour qu'il soit porté à 10 %. Cette demande est prise en compte.

Lors du dépôt de sa déclaration des revenus de l'année N-1 au printemps de l'année N :

- si le taux de prélèvement calculé sur la base de cette déclaration est inférieur ou égal à 10 %, le taux modulé à la hausse continue de s'appliquer jusqu'au 31 décembre de l'année N ;
- si le taux de prélèvement calculé sur la base de cette déclaration est supérieur à 10 %, ce nouveau taux s'applique à compter de septembre de l'année N, le taux issu de la modulation cesse de s'appliquer.