

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IR-PAS-50-10-10-20181025

Date de publication : 25/10/2018

DGFIP

IR - Prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu - Mesures transitoires - Crédit d'impôt pour la modernisation du recouvrement - Calcul et imputation

Positionnement du document dans le plan :

IR - Impôt sur le revenu

Prélèvement à la source

Titre 5 : Mesures transitoires

Chapitre 1 : Crédit d'impôt pour la modernisation du recouvrement

Section 1 : Calcul et imputation

Sommaire :

I. Modalités de calcul du CIMR

A. Principe

1. Formule de calcul du CIMR

2. Précisions sur les termes de la formule de calcul du CIMR

B. Calcul du CIMR en cas de transfert du domicile fiscal du contribuable hors de France en 2018

1. Calcul du CIMR accordé en 2019 à raison de l'impôt sur le revenu dû au titre de l'année 2018

2. Rectification du montant du CIMR au titre de l'année de survenance d'un événement mentionné au VII de l'article 167 bis du CGI

II. Modalités d'imputation du CIMR

III. Exemples

1

Conformément au A du II de l'[article 60 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017](#) modifié, les contribuables peuvent bénéficier d'un crédit d'impôt pour la modernisation du recouvrement (CIMR), à raison des revenus non exceptionnels perçus ou réalisés en 2018 entrant dans le champ du prélèvement à la source mentionné à l'[article 204 A du code général des impôts \(CGI\) \(BOI-IR-PAS-10-10\)](#).

S'agissant de la définition des différents revenus non exceptionnels ouvrant droit au bénéfice du CIMR, il convient de se reporter au [BOI-IR-PAS-50-10-20](#).

Le bénéficiaire du CIMR est accordé aux contribuables domiciliés fiscalement en France ou à l'étranger dès lors qu'ils disposent de revenus non exceptionnels effectivement imposables en France et inclus dans le champ du prélèvement à la source.

Pour plus de précisions sur les revenus inclus dans le champ du prélèvement à la source, il convient de se reporter au [BOI-IR-PAS-10](#).

Dans certaines circonstances, un CIMR complémentaire peut être accordé (pour plus de précisions, il convient de se reporter au [BOI-IR-PAS-50-10-20-20](#) pour les revenus non exceptionnels relevant de la catégorie des BIC/BNC/BA, au [BOI-IR-PAS-50-10-20-30](#) pour les revenus exceptionnels des dirigeants de société et au [BOI-IR-PAS-50-10-40](#) pour le CIMR complémentaire applicable en matière de contributions et prélèvements sociaux).

Remarque : En ce qui concerne le CIMR applicable aux prélèvements sociaux afférents aux revenus dans le champ du prélèvement, se reporter au [BOI-IR-PAS-50-10-40](#).

I. Modalités de calcul du CIMR

A. Principe

1. Formule de calcul du CIMR

10

Conformément au B du II de l'[article 60 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017](#) modifié, le CIMR est égal au montant de l'impôt sur le revenu dû au titre de l'année 2018 **[IR]** résultant de l'application des règles prévues aux 1 à 4 du I de l'[article 197 du CGI](#) ou, le cas échéant, à l'[article 197 A du CGI](#) multiplié par le rapport entre :

- au numérateur : les montants nets imposables des revenus non exceptionnels perçus ou réalisés en 2018 dans le champ du prélèvement à la source, les déficits étant retenus pour une valeur nulle **[Rinclusnonexcep]** ;

- au dénominateur : le revenu net imposable suivant le barème progressif de l'impôt sur le revenu, hors déficits, charges et abattements déductibles du revenu global **[RNI]**.

Le montant ainsi obtenu est diminué des crédits d'impôt prévus par les conventions fiscales internationales afférents aux revenus dans le champ du prélèvement **[Clétranger]**.

20

Le montant du CIMR est donc déterminé en application de la formule suivante :

$$\text{CIMR} = [\text{IR} \times \text{Rinclusnonexcep} / \text{RNI}] - \text{Clétranger}$$

Les éléments de cette formule correspondent à ceux inscrits au numérateur de la formule de calcul du taux de prélèvement, seuls étant retenus les revenus inclus dans le champ du prélèvement qui ont un caractère non exceptionnel.

Pour plus de précisions sur le montant des revenus à prendre en compte ainsi que le traitement des déficits, charges et abattements utilisés pour le calcul du numérateur du taux de prélèvement, il convient de se reporter au [BOI-IR-PAS-20-20-10](#).

2. Précisions sur les termes de la formule de calcul du CIMR

30

L'impôt **[IR]** est l'impôt sur le revenu issu de l'application du barème progressif et, le cas échéant, de la décote et de la réduction d'impôt prévues au 4 du I de l'[article 197 du CGI](#) calculé sur l'ensemble des revenus imposables perçus ou réalisés par le contribuable en 2018.

Remarque : L'impôt sur le revenu pris en compte est l'impôt résultant de l'application du barème progressif qui est dû au titre de l'année 2018 après application, le cas échéant, des modalités d'imposition prévues notamment à l'[article 75-0 B du](#)

CGI, à l'article 84 A du CGI, à l'article 100 bis du CGI (système de la « moyenne »), à l'article 75-0 A du CGI, à l'article 163 A du CGI (base « fractionnée ») et à l'article 163-0 A du CGI (système du quotient).

Il peut également s'agir, pour les personnes fiscalement domiciliées hors de France, de l'impôt déterminé après application du taux minimum de 20 % (ou 14,4 % pour les revenus ayant leur source dans les départements d'outre-mer) ou du taux moyen prévu à l'article 197 A du CGI (BOI-IR-DOMIC-10-20-10).

Dans tous les cas, l'impôt sur le revenu résultant de l'application d'un taux proportionnel ainsi que les autres contributions, taxes et prélèvements figurant sur le même article de rôle que l'impôt sur le revenu ne sont pas pris en compte. Il en est de même des réductions et crédits d'impôts acquis au titre de l'année 2018.

40

S'agissant de la somme des revenus nets imposables non exceptionnels perçus lors de l'année 2018 et entrant dans le champ d'application du prélèvement à la source **[Rinclusnonexcep]**, il convient de se reporter :

- au [BOI-IR-PAS-20-20-10](#) relatif au taux de droit commun du prélèvement à la source pour la notion de revenu net imposable ;

- au [BOI-IR-PAS-50-10-20](#) relatif à la définition des différents revenus non exceptionnels pour le calcul du montant des revenus ouvrant droit au bénéfice du CIMR.

50

Le revenu net imposable **[RNI]** correspond à la somme des revenus nets catégoriels soumis au barème progressif de l'impôt sur le revenu. Sont concernés les revenus inclus dans le champ d'application du prélèvement à la source comme ceux qui en sont exclus, pour leur montant net imposable. Les déficits catégoriels ainsi que les déficits, charges et abattements déductibles du revenu global ne sont pas pris en compte.

Pour plus de précisions, il convient de se reporter au [BOI-IR-PAS-20-20-10](#) relatif au taux de droit commun du prélèvement à la source.

60

Le montant ainsi calculé est, le cas échéant, diminué du montant des crédits d'impôt prévus par une convention fiscale internationale, égal à l'impôt acquitté à l'étranger et correspondant à des revenus inclus dans le champ d'application du prélèvement à la source. Toutefois, le montant de ces crédits d'impôt n'est retenu que pour son montant plafonné au montant de l'impôt français correspondant à ces mêmes revenus et effectivement imputable **[Clétranger]**.

Pour plus de précisions, il convient de se reporter au [BOI-IR-PAS-20-20-10](#) relatif au taux de droit commun du prélèvement à la source.

B. Calcul du CIMR en cas de transfert du domicile fiscal du contribuable hors de France en 2018

70

Aux termes du I du II de l'article 60 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017 modifié, les modalités de calcul du CIMR sont aménagées en cas de transfert par le contribuable de son domicile fiscal hors de France au cours de l'année 2018 entraînant l'application des dispositions prévues par l'article 167 bis du CGI.

Ces aménagements ne trouvent à s'appliquer que dans l'hypothèse où les plus-values et créances imposables dans les conditions prévues par l'article 167 bis du CGI sont, sur option du contribuable exercée dans les termes prévus au 2 de l'article 200 A du CGI, soumises à l'impôt sur le revenu en application du barème progressif.

Remarque : Le dispositif d'« exit tax » prévu à l'article 167 bis du CGI est commenté au [BOI-RPPM-PVBMI-50](#).

1. Calcul du CIMR accordé en 2019 à raison de l'impôt sur le revenu dû au titre de l'année 2018

80

Les plus-values et créances mentionnées aux I et II de l'[article 167 bis du CGI](#), imposables suivant le barème progressif de l'impôt sur le revenu en application du 1 du II bis de l'[article 167 bis du CGI](#), dans les conditions prévues au 2 de l'[article 200 A du CGI](#), et pour lesquelles il n'est pas sursis au paiement de l'impôt correspondant, sont prises en compte dans la formule de calcul du CIMR définie au [I-A §10 et suivants](#).

Dans ce cas, le CIMR est calculé en tenant compte de ces plus-values et créances, ainsi que de l'impôt correspondant, pour la détermination :

- d'une part, du montant de l'impôt sur le revenu dû au titre de l'année 2018 **[IR]** ;
- d'autre part, du dénominateur du rapport mentionné au [I-A-1 § 10 \[RNI\]](#).

90

En revanche, lorsque l'impôt correspondant à ces mêmes plus-values et créances est mis en sursis de paiement de droit ou sur option conformément au IV ou au V de l'[article 167 bis du CGI](#), ces plus-values et créances, ainsi que l'impôt correspondant, ne sont pas pris en compte pour la détermination du CIMR accordé au contribuable en 2019.

100

Dans ces deux situations, le montant du CIMR accordé en 2019 est, le cas échéant, rectifié lors de la survenance de l'un des événements prévus au VII de l'[article 167 bis du CGI](#), afin de prendre rétrospectivement en compte, dans la formule de calcul du CIMR, le montant de l'impôt définitivement supporté par le contribuable au titre des plus-values et créances soumises au dispositif d'« exit tax » (cf. [I-B-2 § 110 et 120](#)).

2. Rectification du montant du CIMR au titre de l'année de survenance d'un événement mentionné au VII de l'article 167 bis du CGI

110

Le montant du CIMR accordé au contribuable en 2019 à raison de l'impôt sur le revenu dû au titre de l'année 2018 est rectifié lors de la survenance de l'un des événements prévus au VII de l'[article 167 bis du CGI](#).

Pour ce faire, le CIMR initialement accordé en 2019 est, le cas échéant, recalculé en tenant compte du montant de l'impôt définitivement supporté par le contribuable à raison de la plus-value ou de la créance concernée par l'événement ainsi que du montant de cette plus-value ou créance. Ces montants sont pris en compte pour la détermination :

- d'une part, du montant de l'impôt sur le revenu dû au titre de l'année 2018 **[IR]** ;
- d'autre part, du dénominateur du rapport mentionné au [I-A § 10 et suivants \[RNI\]](#).

120

Le montant du supplément ou de la diminution du CIMR résultant de la rectification ainsi effectuée est imputé, le cas échéant et selon le cas, sur le montant d'impôt sur le revenu devant être acquitté par le contribuable à raison de la survenance de l'évènement concerné, ou sur le montant d'impôt devant être restitué au contribuable à raison de la survenance de l'évènement concerné.

II. Modalités d'imputation du CIMR

130

En application du H du II de l'article 60 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017 modifié, le CIMR et le crédit d'impôt complémentaire accordés au titre de l'impôt sur le revenu dû au titre de l'année 2018 s'imputent sur l'impôt sur le revenu dû, respectivement, au titre des revenus 2018 ou 2019, après imputation de toutes les réductions d'impôt, de tous les crédits d'impôt et de tous les prélèvements ou retenues non libératoires.

Ainsi, le CIMR s'impute à la suite de la liquidation de l'impôt sur le revenu dû au titre de l'année 2018 et l'excédent éventuel est restituable.

Remarque : Conformément au J du II de l'article 60 de la loi n°2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017 modifié, le CIMR n'est pas retenu pour l'application du plafonnement mentionné à l'article 200-0 A du CGI (BOI-IR-LIQ-20-20-10).

III. Exemples

140

Exemple 1 : Soit un célibataire ayant déclaré, au titre de chacune des années 2017 et 2018, des revenus salariaux non exceptionnels pour un montant annuel imposable de 30 000 euros, soit 2 500 euros par mois.

Pour les besoins de l'exemple, le montant d'impôt sur le revenu brut dû par le contribuable au titre des années 2017 et 2018 est supposé constant, égal à 2 407 euros.

Lors de l'année 2019, le contribuable connaît une baisse de revenus et perçoit des revenus salariaux imposables de 2 000 euros par mois.

À compter du 1^{er} janvier 2019, le taux de prélèvement à la source du contribuable, calculé par l'administration fiscale, sera de 8 % ($2\,407 / 30\,000$).

Au cours de l'année 2019, le montant de prélèvement à la source mensuel effectué sur les revenus salariaux du contribuable sera de 160 euros ($8\% \times 2\,000$), soit un montant de prélèvement à la source annuel de 1 920 euros (160×12).

En 2019, le contribuable déclare au titre de l'année 2018 des revenus salariaux non exceptionnels pour un montant annuel imposable de 30 000 euros. Le contribuable bénéficie par conséquent du CIMR, calculé par l'administration fiscale, pour un montant de 2 407 euros ($2\,407 \times 90\% \times 30\,000 / (90\% \times 30\,000)$).

Ainsi, l'impôt sur le revenu net dû par le contribuable au titre de l'année 2018 sera de 0 euro ($2\,407 - 2\,407$).

L'intégralité de son impôt dû en 2019 au titre des revenus de l'année 2018 aura été annulée grâce au CIMR. Au cours de l'année 2019, le contribuable acquitte par conséquent uniquement un montant de prélèvement à la source mensuel de 160 euros, relatif aux revenus de l'année 2019.

Exemple 2 : Soit un célibataire ayant déclaré, au titre de chacune des années 2017 et 2018, des revenus salariaux non exceptionnels pour un montant annuel imposable de 42 000 euros, soit 3 500 euros par mois. Il bénéficie également au titre de ces deux années d'une réduction d'impôt sur le revenu pour un montant de 1 000 euros.

Le montant d'impôt sur le revenu brut dû par le contribuable au titre des années 2017 et 2018 est supposé constant, égal à 5 633 euros, l'impôt sur le revenu net au titre de ces mêmes années étant quant à lui égal à 4 633 euros ($5\,633 - 1\,000$).

Lors de l'année 2019, le contribuable perçoit des revenus salariaux identiques à ceux des années précédentes.

À compter du 1^{er} janvier 2019, le taux de prélèvement à la source du contribuable, calculé par l'administration fiscale, est de 13,4 % ($5\,633 / 42\,000$).

Au cours de l'année 2019, le montant de prélèvement à la source mensuel effectué sur les salaires du contribuable est de 469 euros ($13,4\% \times 3\,500$), soit un montant de prélèvement à la source annuel de 5 628 euros (469×12).

En 2019, le contribuable déclare au titre de l'année 2018 des salaires non exceptionnels pour un montant annuel imposable de 42 000 euros. Le contribuable bénéficie par conséquent du CIMR, calculé par l'administration fiscale, pour un montant de 5 633 euros ($5\,633 \times 90\% \times 42\,000 / (90\% \times 42\,000)$).

Ainsi, l'impôt sur le revenu net dû par le contribuable au titre de l'année 2018 est de - 1 000 euros ($5\,633 - 1\,000 - 5\,633$). L'intégralité de son impôt dû en 2019 au titre des revenus de l'année 2018 est annulée grâce au CIMR et le contribuable, en se voyant restituer la somme de 1 000 euros en septembre 2019, bénéficie de la réduction d'impôt acquise au titre de l'année 2018.

Au cours de l'année 2019, le contribuable acquitte par conséquent un montant de prélèvement à la source mensuel de 469 euros, et se voit restituer en septembre 2019 la somme de 1 000 euros au titre de l'année 2018.