

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IR-PAS-20-20-10-15/05/2020

Date de publication : 15/05/2020

Date de fin de publication : 30/03/2021

IR - Prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu - Calcul du prélèvement - Taux du prélèvement - Taux déterminé pour le foyer fiscal (« taux de droit commun »)

Positionnement du document dans le plan :

IR - Impôt sur le revenu

Prélèvement à la source

Titre 2 : Calcul du prélèvement

Chapitre 2 : Taux du prélèvement

Section 1 : Taux déterminé pour le foyer fiscal (« taux de droit commun »)

Sommaire :

I. Principe

A. Formule de calcul du taux

1. Précisions sur le numérateur de la formule de calcul du taux
2. Précisions sur le dénominateur de la formule de calcul du taux

B. Année de référence

C. Exemples

1. En présence de revenus inclus et exclus du champ d'application du prélèvement à la source
2. En présence de déficits catégoriels et de déficits imputables sur le revenu global
3. En présence de revenus de source étrangère ouvrant droit à un crédit d'impôt égal à l'impôt acquitté à l'étranger

II. Application d'un taux nul sous conditions

Actualité liée : 15/05/2020 : IR - Indexation du barème et des seuils et limites associés au titre de l'imposition des revenus de l'année 2019 et baisse de l'impôt sur le revenu à compter de l'imposition des revenus de l'année 2020, anticipation contemporaine de cette baisse dans le calcul des taux de prélèvement à la source (PAS) (loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020, art.2) et suppression de la condition de 200 euros pour la modulation à la baisse du PAS (loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020, art.7, 2°)

1

En application du I de l'article 204 H du code général des impôts (CGI), le taux du prélèvement à la source est calculé pour chaque foyer fiscal par l'administration fiscale, sur la base des dernières déclarations d'ensemble des revenus à sa disposition.

Par exception et en application du II de l'article 204 H du CGI, pour les foyers non imposés au titre des deux dernières années d'imposition connues et dont le revenu fiscal de référence de la dernière année d'imposition connue est inférieur à un seuil fixé par part de quotient familial, le taux de prélèvement établi par l'administration fiscale est un taux nul.

I. Principe

A. Formule de calcul du taux

10

Aux termes du 1 du I de l'article 204 H du CGI, le taux de prélèvement calculé par l'administration fiscale est égal au rapport entre :

- le montant de l'impôt sur le revenu du foyer fiscal afférent aux revenus situés dans le champ d'application du prélèvement à la source et mentionnés au 1 de l'article 204 A du CGI, sous déduction des crédits d'impôt correspondant à ces revenus prévus par les conventions fiscales internationales (Clétranger) ;
- et ces mêmes revenus pour leurs montants déterminés dans les conditions mentionnées à l'article 204 F du CGI pour les revenus entrant dans le champ de la retenue à la source (Rras) et à l'article 204 G du CGI pour les revenus entrant dans le champ de l'acompte, à l'exception de celles prévues aux 6° et 7° du 2 et au 4 du même article 204 G du CGI (Racompte).

Pour le calcul du premier terme du numérateur, l'impôt sur le revenu pris en compte (IR) est celui 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 en tenant compte de la situation et des revenus du foyer. Il est multiplié par le rapport entre les montants nets imposables des revenus dans le champ du prélèvement, les déficits étant retenus pour une valeur nulle (Rinclus), et le revenu net imposable au barème progressif de l'impôt sur le revenu, hors déficits, charges et abattements déductibles du revenu global (RNI).

Le taux de prélèvement est donc calculé par l'administration fiscale selon la formule suivante :

$$\text{Taux} = [\text{IR} \times (\text{Rinclus} / \text{RNI}) - \text{Clétranger}] / [\text{Rras} + \text{Racompte}]$$

Remarque : Le III de l'article 2 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020 prévoit des modalités de calcul dérogatoires de l'impôt sur le revenu pris en compte pour la détermination des taux de prélèvement applicables entre le 1^{er} janvier 2020 et le 31 août 2021 (I-B § 85).

En pratique, ces nouveaux taux sont calculés automatiquement par l'administration.

20

Le taux de prélèvement est arrondi à la décimale la plus proche. La fraction de décimale égale à 0,50 est comptée pour un.

Exemple : Si le calcul aboutit à un taux de 6,85 %, le taux de prélèvement retenu sera de 6,9 %.

1. Précisions sur le numérateur de la formule de calcul du taux

30

Le montant net imposable des revenus inclus dans le champ du prélèvement à la source [Rinclus] figurant au numérateur de la formule de calcul du taux correspond à la somme :

- des revenus entrant dans le champ de la retenue à la source prévue au 1° du 2 de l'[article 204 A du CGI \(BOI-IR-PAS-10-10-10\)](#), après application de la déduction forfaitaire de 10 % pour frais professionnels ou, le cas échéant, des frais réels, mentionnés au 3° de l'[article 83 du CGI](#) ou de l'abattement de 10 % sur le montant des pensions ou retraites mentionné aux deuxième et troisième alinéas du a du 5 de l'[article 158 du CGI](#) ;

- et des revenus entrant dans le champ de l'acompte prévu au 2° du 2 de l'article 204 A du CGI ([BOI-IR-PAS-10-10-20](#)), pour leur montant net imposable.

Les déficits catégoriels ainsi que les déficits imputables sur le revenu global du foyer fiscal sont retenus pour une valeur nulle (exemple d'application au [I-C-2 § 120](#)).

Par ailleurs, les charges et les abattements déductibles du revenu global ne sont pas pris en compte.

40

Le revenu net imposable [RNI] correspond à la somme des revenus nets catégoriels soumis au barème progressif de l'impôt sur le revenu. Ainsi, 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 (exemple d'application au [I-C-2 § 120](#)).

Remarque : Les revenus bénéficiant du système de quotient mentionné à l'[article 163-0 A du CGI](#) sont retenus pour leur montant net imposable total (avant division par le coefficient). Par ailleurs, les revenus soumis à l'impôt sur le revenu, sur option du contribuable, selon une base « moyenne », notamment en application de l'[article 75-0 B du CGI](#), de l'[article 84 A du CGI](#) ou de l'[article 100 bis du CGI](#), ou « fractionnée », notamment en application de l'[article 75-0 A du CGI](#) ou de l'[article 163 A du CGI](#), sont pris en compte pour leur montant net imposable résultant de ces dispositions et soumis à l'impôt dans les conditions mentionnées au I de l'[article 197 du CGI](#).

50

Le numérateur 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 dans la limite de l'impôt français correspondant aux mêmes revenus et effectivement imputables [Clétranger] (exemple d'application au [I-C-3 § 130](#)).

En revanche, les crédits d'impôt prévus par une convention fiscale internationale et dont le montant est égal à celui de l'impôt français correspondant à un revenu de source étrangère perçu ou réalisé par un résident de France ne sont pas concernés : les revenus qui y ouvrent droit sont exclus du champ d'application du prélèvement à la source ([BOI-IR-PAS-10-20](#)).

Pour plus de précisions sur la définition des crédits d'impôt conventionnels, se reporter au [II-B § 43 du BOI-INT-DG-20-20-100](#).

2. Précisions sur le dénominateur de la formule de calcul du taux

60

Le dénominateur de la formule de calcul du taux est égal à la somme :

- des revenus entrant dans le champ de la retenue à la source [Rras] ([BOI-IR-PAS-10-10-10](#)), pour leur montant déterminé dans les conditions mentionnées à l'[article 204 F du CGI \(BOI-IR-PAS-20-10-10\)](#) ;

Remarque : En application de l'article 204 F du CGI, le montant des revenus des assistants maternels, des journalistes, rédacteurs, photographes, directeurs de journaux et critiques dramatiques et musicaux est déterminé avant application des abattements respectivement prévus à l'[article 80 sexies du CGI](#) et au 1° de l'[article 81 du CGI](#). Une case spécifique de la déclaration des revenus permet de déclarer le montant des abattements déduits pour les intégrer dans le calcul du dénominateur du taux de prélèvement.

Il est admis qu'une case spécifique peut également être utilisée pour déclarer le montant des sommes déduites des rémunérations imposables en cas d'application du dispositif de moyenne prévu par l'[article 84 A du CGI](#), afin d'intégrer ses effets dans le calcul du dénominateur du taux de prélèvement.

- et des revenus entrant dans le champ de l'acompte [Racompte] ([BOI-IR-PAS-10-10-20](#)), pour leur montant déterminé dans les conditions mentionnées à l'[article 204 G du CGI \(BOI-IR-PAS-20-10-20\)](#), à l'exception des 6° et 7° du 2 et du 4 de l'article 204 G du CGI. Il en résulte que, à l'inverse des règles relatives à la détermination de l'assiette de l'acompte ([BOI-IR-PAS-20-10-20](#)), pour la détermination du dénominateur de la formule de calcul du taux, les revenus relevant de la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux (BIC), bénéfices non commerciaux (BNC) et bénéfices agricoles (BA) sont retenus sans qu'il y ait lieu :

- de retenir un montant après application éventuelle des abattements prévus de l'[article 44 sexies du CGI](#) à l'[article 44 quinquies du CGI](#) applicables au titre de l'année de paiement de l'acompte ;

- de pratiquer un ajustement prorata temporis sur une année lorsque le bénéfice est afférent à une période de moins de douze mois ;

- d'extourner les revenus auxquels se sont appliqués les dispositions de l'[article 163-0 A du CGI](#) (cette règle est également applicable aux revenus imposables dans la catégorie des revenus fonciers) ainsi que les éléments exceptionnels (produits, recettes, charges et dépenses) non pris en compte dans l'assiette de l'acompte (sur ce dernier point, se reporter au [I-B § 20 et suivants du BOI-IR-PAS-20-10-20-20](#)).

Les déficits catégoriels ainsi que les déficits, abattements et charges déductibles du revenu global ne sont pas pris en compte (exemple d'application au [I-C-2 § 120](#)).

70

Pour les contribuables qui, au titre de l'année de référence mentionnée au I-B § 80 et suivants, n'ont déclaré aucun revenu imposable entrant dans le champ d'application du prélèvement à la source, il y a lieu de distinguer ceux dont l'impôt sur le revenu 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, dû au titre de cette même année, est :

- égal à zéro : dans ce cas, l'administration fiscale détermine un taux nul ;

- positif : dans ce cas, l'administration fiscale ne détermine pas de taux de prélèvement ; la grille de taux par défaut définie au III de l'article 204 H du CGI s'applique (BOI-IR-PAS-20-20-30).

B. Année de référence

80

En application du 2 du I de l'article 204 H du CGI, l'impôt sur le revenu et les revenus pris en compte au numérateur et au dénominateur sont ceux de l'avant-dernière année pour le calcul du taux relatif aux versements de l'acompte acquittés et aux retenues à la source effectuées du 1^{er} janvier au 31 août de l'année au cours de laquelle le contribuable dispose des revenus ou réalise les bénéfices, et ceux de l'année précédente pour le calcul du taux relatif aux versements de l'acompte acquittés et aux retenues à la source effectuées du 1^{er} septembre au 31 décembre.

85

Le III de l'article 2 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020 prévoit des modalités de calcul dérogatoires de l'impôt sur le revenu pris en compte pour la détermination des taux de prélèvement applicables entre le 1^{er} janvier 2020 et le 31 août 2021.

Pour le calcul du taux de prélèvement relatif aux versements de l'acompte acquittés et aux retenues à la source effectuées entre le 1^{er} janvier et le 31 août 2020, l'impôt sur le revenu pris en compte au numérateur de la formule de calcul du taux [IR], qui résulte de l'application des règles prévues aux 1 à 4 du I de l'article 197 du CGI, est reliquidé sur la base de la situation et du revenu net imposable de l'année 2018 en appliquant les règles suivantes :

- par dérogation au 1 du I de l'article 197 du CGI, en appliquant à la fraction de chaque part de revenus qui excède 9 964 euros le taux de :

- 11 % pour la fraction supérieure à 9 964 euros et inférieure ou égale à 25 405 euros ;

- 30 % pour la fraction supérieure à 25 405 euros et inférieure ou égale à 72 643 euros ;

- 41 % pour la fraction supérieure à 72 643 euros et inférieure ou égale à 156 244 euros ;

- 45 % pour la fraction supérieure à 156 244 euros ;

- par dérogation au a du 4 du I de l'article 197 du CGI, en diminuant le montant de l'impôt, dans la limite de son montant, de la différence entre 769 euros et 45,25 % de son montant pour les contribuables célibataires, divorcés ou veufs et de la différence entre 1 273 euros et 45,25 % de son montant pour les contribuables soumis à imposition commune ;

- sans faire application de la réduction d'impôt prévue au b du 4 du I de l'article 197 du CGI.

Pour le calcul du taux de prélèvement relatif aux versements de l'acompte acquittés et aux retenues à la source effectuées entre le 1^{er} septembre 2020 et le 31 août 2021, l'impôt sur le revenu pris en compte au numérateur de la formule de calcul du taux [IR], qui résulte de l'application des règles prévues aux 1 à 4 du I de l'article 197 du CGI, est reliquidé sur la base de la situation et du revenu net imposable de l'année 2019 en appliquant les règles suivantes :

- par dérogation au 1 du I de l'article 197 du CGI, en appliquant à la fraction de chaque part de revenus qui excède 10 064 euros le taux de :

- 11 % pour la fraction supérieure à 10 064 euros et inférieure ou égale à 25 659 euros ;

- 30 % pour la fraction supérieure à 25 659 euros et inférieure ou égale à 73 369 euros ;

- 41 % pour la fraction supérieure à 73 369 euros et inférieure ou égale à 157 806 euros ;

- 45 % pour la fraction supérieure à 157 806 euros ;

- par dérogation au a du 4 du I de l'article 197 du CGI, en diminuant le montant de l'impôt, dans la limite de son montant, de la différence entre 777 euros et 45,25 % de son montant pour les contribuables célibataires, divorcés ou veufs et de la différence entre 1 286 euros et 45,25 % de son montant pour les contribuables soumis à imposition commune ;

- sans faire application de la réduction d'impôt prévue au b du 4 du I de l'article 197 du CGI.

Remarque : Pour les personnes qui n'ont pas leur domicile fiscal en France, l'impôt sur le revenu pris en compte au numérateur de la formule de calcul du taux [IR] est également reliquidé à partir des barèmes mentionnés ci-dessus, et dans les conditions prévues à l'article 197 A du CGI.

90

Toutefois, dans le cas où l'impôt sur le revenu de l'avant-dernière année ou de la dernière année n'a pu être établi, l'impôt sur le revenu et les revenus pris en compte pour le calcul du taux sont ceux de la dernière année pour laquelle l'impôt a été établi à la date du calcul de l'acompte par l'administration fiscale ou de la transmission du taux au débiteur des revenus, sans que cette année ne puisse être antérieure à l'antépénultième année par rapport à l'année de prélèvement.

100

Lorsque la dernière année pour laquelle l'impôt sur le revenu a été établi est antérieure à l'antépénultième année, aucun taux de prélèvement n'est déterminé par l'administration fiscale. Dans ce cas, la grille de taux par défaut prévue au III de l'article 204 H du CGI s'applique ([BOI-IR-PAS-20-20-30](#)).

Exemple : Le taux de prélèvement déterminé à partir de la déclaration de revenus afférente aux revenus de l'année N s'applique en principe à compter du 1^{er} septembre N+1 et jusqu'au 31 août N+2. Dans le cas où aucune déclaration n'est déposée au titre des revenus des années suivantes, ce taux continue de s'appliquer et est transmis aux débiteurs de la retenue à la source au plus tard jusqu'au 31 décembre N+3.

C. Exemples

1. En présence de revenus inclus et exclus du champ d'application du prélèvement à la source

110

Exemple 1 : Soit un contribuable célibataire ayant déclaré, au titre de l'année N-1, un salaire annuel imposable de 17 000 euros (avant application de la déduction forfaitaire de 10 % pour frais professionnels) et des revenus de capitaux mobiliers annuels imposables de 1 000 euros, pour lesquels il a opté pour l'imposition au barème progressif de l'impôt sur le revenu dans les conditions prévues au 2 de l'[article 200 A du CGI](#) (dividendes éligibles à l'abattement de 40 %), ces revenus ayant été préalablement soumis au prélèvement forfaitaire non libératoire au taux de 12,8 % (hors prélèvements sociaux) assis sur le revenu brut.

Son montant d'impôt sur le revenu au titre de l'année N-1 est de 125 euros, l'impôt sur le revenu brut étant de 253 euros, montant sur lequel s'impute le crédit d'impôt afférent au prélèvement forfaitaire non libératoire de 128 euros (1 000 x 12,8 %).

Pour le calcul des retenues à la source effectuées du 1^{er} septembre de l'année N au 31 août de l'année N+1, le taux de prélèvement est égal à 1,4 % [253 x (17 000 x 90 % / (17 000 x 90 % + 1 000 x 60 %)) / 17 000].

2. En présence de déficits catégoriels et de déficits imputables sur le revenu global

120

Exemple 2 : Soit un contribuable célibataire ayant déclaré :

- au titre de l'année N-2, un salaire annuel imposable de 18 000 euros (avant application de la déduction forfaitaire de 10 % pour frais professionnels) et des BIC professionnels déficitaires pour un montant annuel imposable de - 18 200 euros ;

- au titre de l'année N-1, un salaire annuel imposable de 24 000 euros (avant application de la déduction forfaitaire de 10 % pour frais professionnels), des BIC déficitaires pour un montant annuel imposable de - 2 000 euros, ainsi qu'un déficit global né de l'imposition des revenus de N-2, d'un montant de - 2 000 euros (16 200 - 18 200).

Son montant d'impôt sur le revenu est nul au titre de l'année N-2 et de 586 euros au titre de l'année N-1.

Du 1^{er} septembre de l'année N-1 au 31 août de l'année N, le taux de prélèvement est nul.

Pour le calcul des retenues à la source effectuées et des acomptes acquittés du 1^{er} septembre de l'année N au 31 août de l'année N+1, le taux de prélèvement est égal à 2,4 % $[586 \times ((24\,000 \times 90\% + 0) / (24\,000 \times 90\% + 0)) / (24\,000 + 0)]$.

3. En présence de revenus de source étrangère ouvrant droit à un crédit d'impôt égal à l'impôt acquitté à l'étranger

130

Exemple 3 : Soit un foyer fiscal domicilié fiscalement en France, constitué d'un couple et de trois enfants, ayant déclaré, au titre de l'année N-1, des salaires de source étrangère ouvrant droit à un crédit d'impôt égal à l'impôt acquitté à l'étranger, versés par un employeur établi hors de France, pour un montant annuel imposable de 48 000 euros et des salaires de source française pour un montant annuel imposable de 24 000 euros (avant application de la déduction forfaitaire de 10 % pour frais professionnels).

Le montant brut d'impôt sur le revenu au titre de l'année N-1 (avant imputation du crédit d'impôt), calculé sur un montant de salaires net imposable de 64 800 euros $(72\,000 \times 90\%)$, est de 3 580 euros. Le montant d'impôt acquitté à l'étranger sur les salaires de source étrangère concernés est égal à 3 000 euros.

Le montant du crédit d'impôt égal à l'impôt acquitté à l'étranger (3 000 euros) est limité à l'impôt français correspondant à ces mêmes revenus de source étrangère, soit 2 387 euros $[3\,580 \times (48\,000 \times 90\%) / (72\,000 \times 90\%)]$.

Pour le calcul des retenues à la source effectuées et des acomptes acquittés du 1^{er} septembre de l'année N au 31 août de l'année N+1, le taux de prélèvement est égal à 1,8 % $[(3\,580 \times (72\,000 \times 90\%) / (72\,000 \times 90\%) - 2\,387) / (48\,000 \times 90\% + 24\,000)]$.

II. Application d'un taux nul sous conditions

140

Le II de l'[article 204 H du CGI](#) prévoit qu'un taux nul est déterminé pour les contribuables qui remplissent cumulativement les deux conditions suivantes :

- l'impôt sur le revenu, avant imputation du prélèvement à la source, mis en recouvrement au titre des revenus des deux dernières années d'imposition connues est nul ;

Remarque : Pour l'impôt sur le revenu calculé sur les revenus de l'année 2018, le crédit d'impôt modernisation du recouvrement prévu au A du II de l'[article 60 modifié de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017](#) ([BOI-IR-PAS-50-10](#)) et le crédit d'impôt complémentaire prévu au 3 du E du II du même article ([BOI-IR-PAS-50-10-20-20](#)) ne sont pas pris en compte.

- le montant du revenu fiscal de référence, au sens du 1° du IV de l'[article 1417 du CGI](#), de la dernière année d'imposition connue est inférieur à un seuil fixé à 25 400 euros par part de quotient familial pour la détermination du taux applicable entre le 1^{er} septembre 2019 et le 31 août 2020 (revenus de l'année 2018).

Remarque : Ce plafond est porté à 25 654 euros par part de quotient familial pour la détermination du taux applicable entre le 1^{er} septembre 2020 et le 31 août 2021 sur la base des revenus de l'année 2019.

150

Pour l'appréciation de la première condition, l'impôt sur le revenu pris en compte est :

- pour les contribuables domiciliés fiscalement en France, l'impôt résultant de l'application des règles prévues à l'[article 197 du CGI](#) et celui déterminé à un taux proportionnel (par exemple en cas d'application du prélèvement forfaitaire unique sur les revenus du capital), après imputation des réductions d'impôt, des crédits d'impôt et des prélèvements ou retenues non libératoires et après application des seuils de mise en recouvrement prévus au 1 bis et au 2 de l'[article 1657 du CGI](#), mais avant imputation du prélèvement à la source effectué, du crédit d'impôt modernisation du recouvrement et du crédit d'impôt complémentaire associé ;

- pour les contribuables domiciliés fiscalement hors de France, l'impôt résultant de l'application des règles prévues à l'[article 197 A du CGI](#) et celui déterminé à un taux proportionnel, après imputation des prélèvements ou retenues non libératoires et après application du seuil de mise en recouvrement mentionné au [II-B-1 § 370 du BOI-IR-DOMIC-10-20-10](#), mais avant imputation du prélèvement à la source effectué, du crédit d'impôt modernisation du recouvrement et du crédit d'impôt complémentaire associé.

Les contributions et prélèvements sociaux ne sont pas retenus pour l'appréciation de cette condition.

160

Pour l'appréciation de la première condition, la plus ancienne des deux dernières années d'imposition connues ne peut être antérieure à l'antépénultième année par rapport à l'année de prélèvement, en application du 2 du I de l'[article 204 H du CGI](#).

Exemple : Pour un contribuable non imposé à l'impôt sur le revenu au titre de l'année N et au titre de l'année N+1 et qui remplit la seconde condition ([II § 170](#)), le taux nul s'applique en principe à compter du 1^{er} septembre N+2 et jusqu'au 31 août N+3. Dans le cas où ce contribuable ne souscrit aucune déclaration au titre de ses revenus des années N+2 et suivantes, ce taux nul s'applique au plus tard jusqu'au 31 décembre N+3.

170

Pour l'appréciation de la seconde condition, le revenu fiscal de référence pris en compte est celui déterminé au titre de la dernière année pour laquelle l'impôt a été établi à la date de la transmission du taux au débiteur des revenus ou du calcul de l'acompte par l'administration fiscale, sans que cette année ne puisse être antérieure à l'antépénultième année par rapport à l'année de prélèvement. Le nombre de parts de quotient familial pris en compte est le même que celui retenu pour la liquidation de l'impôt dû au titre de l'année d'imposition à laquelle ce revenu fiscal de référence se rapporte.

Exemple : Soit un couple marié qui remplit la première condition (**II § 150 et 160**) au titre des années N à N+2 et dont le revenu fiscal de référence déterminé au titre des années N+1 et N+2 est constant et égal à 55 000 euros. À compter de l'imposition des revenus de l'année N+3, le couple bénéficie d'une augmentation des charges de famille résultant d'une naissance intervenue en N+2.

Le couple ne peut pas bénéficier du taux nul entre le 1^{er} septembre N+2 et le 31 août N+3 dès lors qu'il ne remplit pas la seconde condition, le revenu fiscal de référence établi au titre de l'année N+1 étant supérieur au plafond fixé pour les besoins de l'exemple à 25 400 euros par part de quotient familial (soit, en l'espèce, 50 800 euros pour deux parts). La naissance intervenue en N+2 n'a pas d'impact sur l'application de cette disposition.

En revanche, le couple peut bénéficier du taux nul entre le 1^{er} septembre N+3 et le 31 août N+4, la première condition étant remplie et le montant du revenu fiscal de référence établi au titre de l'année N+2 étant inférieur à 25 654 euros par part de quotient familial (soit, en l'espèce, 64 135 euros pour deux parts et demi), en tenant compte de l'indexation du plafond.

Pour plus de précisions sur la composition du revenu fiscal de référence, il convient de se reporter au [II-B-1 § 100 et suivants du BOI-IF-TH-10-50-30-20](#).

180

Le plafond de revenu fiscal de référence mentionné au II de l'article 204 H du CGI est indexé chaque année, le 1^{er} septembre, comme la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu.

L'indexation est fonction de l'évolution de la limite supérieure de la première tranche du barème de l'imposition des revenus de l'année précédente par rapport à celle applicable pour l'imposition des revenus de l'avant-dernière année.

190

Exemple : Soit un couple marié percevant chaque année des revenus salariaux pour un montant annuel imposable de 48 000 euros (avant application de la déduction forfaitaire de 10 % pour frais professionnels), soit 2 000 euros par mois chacun. Ce couple bénéficie chaque année d'une réduction d'impôt pour un montant de 4 000 euros.

Pour les besoins de l'exemple, aucune indexation du barème n'est applicable et l'impôt sur le revenu brut dû chaque année par le contribuable est de 3 302 euros, l'impôt sur le revenu net après imputation de la réduction d'impôt étant nul.

En application des règles générales de calcul du taux de prélèvement présentées au I § 10 et suivants, le taux de prélèvement à la source du contribuable applicable au cours de l'année N devrait être égal à 6,9 % (3 302 / 48 000), correspondant à un montant de prélèvement à la source mensuel de 138 euros pour chacun des deux conjoints (2 000 x 6,9 %).

Or, le taux de prélèvement du couple est égal à zéro dès lors qu'il remplit les conditions suivantes :

- le montant d'impôt sur le revenu, avant imputation du prélèvement à la source et du crédit d'impôt modernisation du recouvrement, mis en recouvrement au titre des revenus des deux dernières années d'imposition est nul ;

- le montant du revenu fiscal de référence de la dernière année d'imposition (43 200 euros) est inférieur au plafond fixé, pour les besoins de l'exemple, à 25 000 euros par part de quotient familial (soit, en l'espèce, 50 000 euros pour deux parts).

À compter de l'imposition des revenus de l'année N+1 établie au cours de l'année N+2, le couple ne bénéficie plus de la réduction d'impôt.

Quand bien même les revenus des deux conjoints demeurent inchangés, les conditions d'éligibilité au dispositif du taux zéro ne sont plus remplies. À compter du 1^{er} septembre N+2, le taux de prélèvement applicable au couple est à nouveau déterminé en application des règles générales de calcul du taux de prélèvement présentées au I § 10 et suivants (soit 6,9 % avec des revenus inchangés).