

Kit collecteur

TOUT SAVOIR SUR LE PRÉLÈVEMENT À LA SOURCE

Les réponses à vos questions juridiques



02/03/2018

Les réponses à vos questions juridiques

Sommaire

Si je suis une entreprise, comment se présente le bulletin de paie de mes salariés en contexte PAS ?	4
Qu'est-ce que le taux personnalisé / le taux non personnalisé ?	4
Quel est mon rôle vis-à-vis des personnes à qui je verse un revenu ? Comment les informer ?	4
Quelle est ma responsabilité en tant que collecteur du PAS ?	5
Combien de temps dois-je appliquer et conserver le taux de prélèvement des personnes à qui je verse un revenu ?	5
Quelles modalités d'application du taux non personnalisé ?	6
Quelles modalités de traitement pour les revenus étrangers et pour les revenus des non-résidents ?	7
Je fais partie des entreprises qui pratiquent le décalage de paie, comment ça se passe pour le PAS ?	8
Quelles modalités pour les revenus exceptionnels versés en 2018 ?	9
Quelles sont les modalités pratiques d'identification de la notion de revenus exceptionnels pour l'employeur collecteur et les conséquences de la création d'une procédure optionnelle pour l'employeur de rescrit spécifique ?	12

Les réponses à vos questions juridiques

Si je suis une entreprise, comment se présente le bulletin de paie de mes salariés en contexte PAS ?

Le bulletin de paie de vos salariés doit comporter les mentions suivantes :

- le revenu net de cotisations sociales et avant PAS (ou revenu à verser avant PAS) ;
- le taux de PAS ;
- la nature du taux de PAS (personnalisé ou non personnalisé) ;
- le montant du PAS effectué ;
- le montant du revenu net à verser après PAS.

Qu'est-ce que le taux personnalisé / le taux non personnalisé ?

Dès lors que vous versez un revenu dans le champ de la retenue à la source, vous devez prélever la retenue en appliquant au montant imposable le taux personnalité ou non personnalisé.

Par taux personnalisé, on entend le taux issu de la déclaration de revenus transmis par l'administration fiscale via le flux retour de la DSN ou de la déclaration Pasrau : il s'agit du taux du foyer ou du taux individualisé si le contribuable a demandé à l'administration fiscale l'individualisation du taux au sein du couple. Ce taux est de 0 % pour un salarié non imposable.

Le taux non personnalisé est le taux proportionnel résultant de l'application des grilles de taux par défaut au montant imposable du revenu versé. Il s'applique lorsque vous ne disposez pas d'un taux transmis par l'administration.

Quel est mon rôle vis-à-vis des personnes à qui je verse un revenu ? Comment les informer ?

La mise en place du prélèvement à la source ne remet pas en cause le fait que les questions relatives à l'impôt sur le revenu restent une relation entre les contribuables et l'administration fiscale.

Vous n'avez aucune obligation particulière d'information vis à vis des personnes à qui vous versez des revenus soumis à la retenue à la source. Vous devez simplement appliquer le taux transmis par l'administration ou, à défaut, le taux non personnalisé.

Les questions relatives au mode de calcul du taux concernent uniquement l'administration fiscale et le contribuable.

Cependant, vous pouvez choisir d'avoir un rôle d'information vis-à-vis des personnes à qui vous versez un revenu et vous pouvez être un relais des campagnes de communication de grande ampleur qui ont été menées par la DGFIP tout au long de l'année 2018.

À ce titre, la DGFIP met à votre disposition dans ce kit de démarrage des plaquettes de présentation de la réforme ainsi qu'un encart afin notamment de rappeler aux contribuables que leur interlocuteur pour toute question sur le prélèvement à la source reste l'administration fiscale.

Quelle est ma responsabilité en tant que collecteur du PAS ?

Votre responsabilité en tant que verseur de revenus consiste :

- à prélever la retenue à la source lors du paiement du revenu en appliquant au montant du revenu imposable¹ le taux de prélèvement transmis par l'administration fiscale (taux personnalisé) ou, à défaut, le taux résultant des gilles de taux par défaut (taux non personnalisé) ;
- et à reverser le PAS collecté à l'administration fiscale.

Ces opérations sont réalisées en respectant la confidentialité de la donnée privée que constitue le taux de prélèvement transmis par l'administration (respect de la vie privée et du secret professionnel).

Toutes ces opérations – collecte et reversement - doivent être déclarées via la DSN ou la déclaration Pasrau (pour plus de détails, voir la fiche sur la partie technique).

En cas de défaut de dépôt ou dépôt tardif de la DSN ou de la déclaration Pasrau, les collecteurs concernés sont passibles d'une amende de 10 % du montant de PAS élué avec un minimum de 50 euros.

En cas d'erreur dans la collecte du PAS, à savoir une omission ou une insuffisance liée à une assiette de prélèvement inférieure au revenu net imposable ou à un taux de prélèvement inférieur à celui transmis par l'administration fiscale, l'employeur est passible d'une amende de 5 % du montant de PAS omis avec un minimum de 250 euros. Il est précisé qu'en cas d'erreur dans l'application du taux personnalisé, par exemple un employeur applique un taux qui n'est plus valide, l'employeur en sera informé via le Compte Rendu Métier.

Les erreurs ou omissions de PAS peuvent être régularisées au cours de l'année civile dans les déclarations via un bloc régularisations qui comprend tous les éléments nécessaires aux rectifications à opérer.

Combien de temps dois-je appliquer et conserver le taux de prélèvement des personnes à qui je verse un revenu ?

Le taux de prélèvement communiqué par l'administration fiscale via le Compte Rendu Métier de la DSN ou de la déclaration Pasrau est valide pour calculer le prélèvement à la source jusqu'à la fin du deuxième mois qui suit le mois de sa

¹ Les revenus exonérés d'impôt sur le revenu ne sont pas soumis au prélèvement à la source ; ainsi le seuil d'exonération à l'impôt sur le revenu pour les rémunérations des apprentis et stagiaires est aussi applicable pour le prélèvement à la source.

transmission par l'administration fiscale (un taux transmis dans le CRM mis à disposition en février sera donc valide pour les revenus versés jusqu'à fin avril).

En revanche, ce taux devrait être conservé le délai nécessaire à la régularisation des indus : par exemple, si un salarié doit reverser un montant de salaire qui lui a été initialement versé à tort, deux situations seront possibles : dans la très grande majorité des cas le montant de l'indu sera imputé « brut de PAS » (à savoir à hauteur de la rémunération nette imposable correspondante), comme auparavant, sur la rémunération en cours. Néanmoins, si le salarié n'a pas de rémunération en cours, par exemple s'il a quitté l'entreprise, le reversement devrait être effectué net de PAS avec le taux appliqué initialement² afin que le contribuable n'ait pas à reverser à son employeur plus que ce qu'il a initialement perçu et à faire l'avance d'une partie, voire de l'intégralité, du prélèvement jusqu'au traitement de sa déclaration de revenus suivante.

Dans ces conditions, le taux de PAS doit être conservé :

- jusqu'au délai maximal de reversement des indus, soit en règle générale au plus tard jusqu'au 31/12 qui suit la quatrième année du versement de la rémunération (ce délai pouvant néanmoins être variable, et le cas échéant inférieur, selon les organismes) ;
- et pendant le délai de conservation des documents ou pièces sur lesquels peut s'exercer le droit de contrôle de l'administration applicable en matière de TVA, c'est-à-dire pendant un délai de six ans ou de dix ans lorsque ces documents sont établis ou reçus sur support informatique.

Quelles modalités d'application du taux non personnalisé ?

Le taux non personnalisé est applicable dès lors que le collecteur ne dispose pas du taux personnalisé valide pour le contribuable, à savoir qu'il ne reçoit (ou n'a reçu) aucun taux de l'administration fiscale dans le CRM (la zone correspondante n'est pas servie). Cette situation se présente dans les configurations suivantes :

- le contribuable a opté pour que son taux personnalisé ne soit pas transmis à son employeur ;
- le contribuable n'a pas été reconnu lors de l'échange d'informations avec le collecteur (par exemple parce que les données transmises par l'employeur, ou celles détenues par la DGFIP, étaient erronées ou incomplètes) ;
- le contribuable est un primo déclarant qui n'a jamais déposé de déclaration de revenus en son nom propre (par exemple il était rattaché au foyer fiscal de ses parents l'année précédente).

Dans ces différents cas, l'employeur applique un taux non personnalisé déterminé sur la base du revenu imposable versé au salarié au moyen d'une grille de taux votée en loi de finances. Un taux mensuel est applicable dès lors que le versement

² Sauf cas particulier

usuel de la rémunération est mensuel, soit dans la quasi-totalité des cas (y compris pour un salarié embauché en cours de mois, un salarié à temps partiel, un salaire mensuel versé avec des primes ...). Cette procédure est assurée automatiquement par le logiciel de paie qui a été paramétré à cet effet. Le taux non personnalisé peut s'appliquer également si le CRM du mois en cours et du mois précédent mentionnent un taux personnalisé pour le contribuable mais que le collecteur n'a pas pu intégrer les taux dans son logiciel de paie en raison des délais de liquidation de la paie.

Le cas particulier des contrats courts : pour les contrats de moins de deux mois ou à terme imprécis (dont la durée initiale n'excède pas deux mois), et sous réserve que l'employeur ne dispose pas du taux personnalisé du contribuable, le taux non personnalisé est déterminé et applicable sur le revenu net imposable après déduction d'un abattement spécifique d'un demi smic (soit 597 euros pour l'année 2017, montant qui pourra être actualisé) qui est géré automatiquement par le logiciel de paie.

Enfin, en cas de nouvelle embauche, le taux non personnalisé est appliqué normalement pour le versement de la première paie, l'employeur ne disposant pas encore du retour du taux personnalisé via le CRM. Néanmoins, dans ce cas, l'employeur a la possibilité de récupérer le taux personnalisé de son salarié via une procédure simplifiée et dédiée afin d'appliquer ce taux personnalisé dès le versement du premier salaire. Cette procédure est assurée via une application spécifique dénommée TOPAZE, accessible sur *le portail Net-entreprises*.

Quelles modalités de traitement pour les revenus étrangers et pour les revenus des non-résidents ?

Les revenus étrangers (salaires et revenus de remplacement)

Les revenus en provenance de l'étranger font l'objet d'un prélèvement contemporain à la perception des revenus lorsqu'ils sont effectivement imposables en France c'est-à-dire sous réserve de l'application du droit interne français et des conventions fiscales internationales destinées à éviter une double imposition.

Il s'agit des revenus imposables en France sans ouvrir droit à un crédit d'impôt égal à l'impôt français.

Le prélèvement contemporain prend deux formes :

- une retenue à la source opérée par le verseur de revenus ou par son représentant fiscal. Cette retenue à la source concerne :
 - o les salaires de source française perçus par un résident pour lesquels l'employeur se situe à l'étranger (y compris lorsque cet employeur ne dispose pas d'un établissement stable en France et ne verse pas de cotisations sociales en France). Les employeurs concernés ont la faculté de désigner un

- représentant fiscal en France qui se charge d'accomplir les formalités administratives des résidents³.
- les salaires de source étrangère, lorsqu'ils sont imposables en France, par exemple ceux reçus en contrepartie d'une mission réalisée à l'étranger par un résident, lorsqu'ils sont payés par un employeur établi en France (exercice d'une mission temporaire exercée hors de France).
- un acompte calculé et prélevé directement par la DGFIP sur le compte bancaire du contribuable. Le prélèvement sous forme d'acompte concerne :
- les salaires de source étrangère c'est-à-dire ceux provenant d'une activité exercée à l'étranger, lorsqu'ils sont effectivement imposables en France et que le payeur se situe à l'étranger. Il s'agit pour l'essentiel des salaires des travailleurs frontaliers, pour lesquels des dispositions spécifiques peuvent être insérées dans les conventions fiscales, au terme desquelles ces salariés demeurent, sous conditions, imposables dans leur Etat de résidence, c'est-à-dire en France⁴.
 - les pensions privées de source étrangère c'est-à-dire pour lesquelles le payeur se situe à l'étranger.

Les revenus des non-résidents (salaires et pensions de retraite)

Les salaires de source française, c'est-à-dire correspondant à une activité exercée en France, font l'objet d'une retenue à la source spécifique qui continue de s'appliquer en 2019.

Les pensions de retraite de source française, c'est-à-dire celles dont le débiteur est établi en France, font aussi l'objet d'une retenue à la source spécifique, également maintenue.

D'une manière générale, toutes les retenues à la source spécifiques existantes continuent de s'appliquer en 2019 après l'entrée en application du prélèvement à la source.

Je fais partie des entreprises qui pratiquent le décalage de paie, comment ça se passe pour le PAS ?

Le décalage de paie concerne environ 70 000 entreprises en France. Il consiste à liquider la paie un mois M et à la verser en M+1.

La règle fiscale reste inchangée : un revenu imposable est soumis à l'impôt sur le revenu à partir du moment où il est mis à disposition, à savoir versé, à son bénéficiaire. Dès lors, une paie liquidée en décembre 2018 et versée à compter

³ Ce recours à la représentation sera obligatoire pour l'employeur ou l'organisme établi hors de l'Union européenne ou d'un autre Etat partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales ainsi qu'une convention d'assistance mutuelle en matière de recouvrement.

⁴ Les Etats frontaliers de la France avec lesquels existent de tels accords sont l'Allemagne, la Belgique, l'Italie, et huit cantons suisses.

du 1er janvier 2019 doit être soumise au PAS (la règle étant différente pour les cotisations sociales pour lesquelles c'est la période d'emploi qui est prise en compte).

Quelles modalités pour les revenus exceptionnels versés en 2018 ?

Les revenus exceptionnels versés en 2018 ne peuvent bénéficier du Crédit d'Impôt Modernisation du Recouvrement (CIMR) qui efface l'impôt des revenus non exceptionnels et dans le champ de la réforme perçus en 2018.

Les collecteurs n'ont pas à qualifier les revenus exceptionnels (voir infra la question suivante). Cette qualification est de la seule responsabilité du contribuable bénéficiaire qui doit identifier ces revenus lors du dépôt de sa déclaration de revenus 2018 au printemps 2019. Par exemple, un salarié bénéficiaire d'une prime de départ à la retraite devra modifier le montant des revenus portés dans la case « traitements et salaires » de sa déclaration et indiquer le montant de sa prime dans la case relative aux revenus exceptionnels.

Sur cette base, l'administration fiscale calculera automatiquement le montant du CIMR ainsi que, au cas particulier, le montant d'impôt sur le revenu correspondant à la prime de départ à la retraite perçue en 2018.

Le caractère exceptionnel de traitements, salaires, pensions et revenus de remplacement ne constitue pas en soi une notion nouvelle. Ainsi, par exemple, au sens de l'article 163-0 du Code général des impôts, on entend par revenu exceptionnel un revenu qui, par nature, n'est pas susceptible d'être recueilli annuellement.

Le C du II de l'article 60 de la loi de finances initiale pour l'année 2017 énumère les salaires, pensions, rentes viagères et revenus de remplacement perçus en 2017, exclus du bénéfice du CIMR dans la mesure où ce dernier est réservé aux revenus non exceptionnels. Cette liste est établie aux fins de servir l'objectif du CIMR et elle va par conséquent au-delà de la définition des revenus exceptionnels retenus pour l'application de l'article 163-0 A du CGI.

Les revenus figurant dans cette liste ne sont susceptibles d'être qualifiés de revenus exceptionnels que dans la mesure où ils sont effectivement imposables. Les exonérations d'impôt sur le revenu dont peuvent bénéficier certains de ces revenus ne sont pas remises en cause.

En revanche, le caractère exceptionnel du revenu s'apprécie au regard de sa nature, quel que soit son montant.

Une liste non limitative des revenus exceptionnels est publiée sur le site « prélèvement à la source » et reproduite ci-dessous pour information.

Exemples de revenus exceptionnels :

- des indemnités de rupture du contrat de travail (pour leur fraction imposable uniquement). Les indemnités de fin de CDD ou de missions (primes de

précarité) ouvriront bien droit, en revanche, au bénéfice du crédit d'impôt modernisation du recouvrement ;

- des indemnités de cessation des fonctions des mandataires sociaux et dirigeants ;
- des indemnités de clientèle, de cessation d'activité et celles perçues en contrepartie de la cession de la valeur de la clientèle ;
- des indemnités, allocations et primes versées en vue de dédommager leurs bénéficiaires d'un changement de résidence ou de lieu de travail ; des prestations de retraite servies sous forme de capital ;
- des aides et allocations capitalisées servies en cas de conversion, de réinsertion ou pour la reprise d'une activité professionnelle ;
- des sommes perçues au titre de la participation ou de l'intéressement et non affectées à la réalisation de plans d'épargne entreprise (PEE, PERCO) ou retirées d'un plan d'épargne en dehors des cas légaux de déblocage des sommes ;
- de la monétisation de droits inscrits sur un compte épargne temps pour ceux qui excèdent 10 jours (en-deçà de cette durée, ces revenus sont donc considérés comme non exceptionnels et bénéficient de l'effacement de l'impôt correspondant) ;
- gratifications^(*) surrogatoires, quelle que soit la dénomination retenue par l'employeur ;
- revenus^(**) qui correspondent par leur date normale d'échéance à une ou plusieurs années antérieures ou postérieures ;
- les primes de signature et indemnités liées aux transferts des sportifs professionnels ou à raison de la prise de fonction d'un mandataire social ;
- tout autre revenu qui, par sa nature, n'est pas susceptible d'être recueilli annuellement.

* Les gratifications surrogatoires s'entendent de celles « accordées sans lien avec le contrat de travail ou le mandat social ou allant au-delà de ce qu'ils prévoient, quelle que soit la dénomination retenue » (13° du C du II de l'article 60 de la loi de finances pour 2017).

** Les revenus anticipés ou différés s'entendent « des revenus qui correspondent par leur date normale d'échéance à une ou plusieurs années antérieures ou postérieures » (13° du C du II de l'article 60 de la loi de finances pour 2017).

Un revenu réalisé dans le cadre normal de l'activité professionnelle (c'est-à-dire en particulier prévu dans le contrat de travail ou une convention ou un accord collectif) n'est pas susceptible d'être qualifié d'exceptionnel, même si cette activité produit des revenus dont le montant varie d'une année sur l'autre. Un BOFIP viendra préciser ces notions.

Exemple⁵ : soit une personne célibataire déclarant chaque année 42 000 € de salaires et percevant en 2018 une prime de départ à la retraite de 40 000 €.

⁵ Ce calcul est indicatif.

En 2019, le contribuable déclare, au titre de l'année 2018, 82 000 € de salaires imposables. L'impôt dû au titre de l'année 2018 est de 16 699 €.

Le CIMR est calculé ainsi : $16\,699 \times (90\% \times 42\,000) / (90\% \times (42\,000 + 40\,000))$
= 8 553 €

L'impôt à acquitter au titre de l'année 2018 est de 8 146 € (16 699 – 8 553) soit le montant d'impôt correspondant uniquement à l'imposition de la prime de départ à la retraite. Pour l'imposition de cette prime, le contribuable pourra toujours bénéficier du dispositif du quotient – ou de l'étalement⁶.

⁶ Dans ce cas, le CIMR sera calculé après application du quotient ou de l'étalement.

Quelles sont les modalités pratiques d'identification de la notion de revenus exceptionnels pour l'employeur collecteur et les conséquences de la création d'une procédure optionnelle pour l'employeur de rescrit spécifique ?

L'employeur n'a pas d'obligation d'identifier les revenus salariaux qualifiés d'exceptionnels qui n'ouvrent pas droit au bénéfice du CIMR.

C'est le contribuable qui, sous sa responsabilité, déclare ces sommes à l'administration comme indiqué ci-dessus.

Aucune mention du caractère exceptionnel ou non du revenu ne doit figurer sur la fiche de paie.

De même, pour la déclaration des sommes versées à l'administration fiscale via la DSN ou la DADS, les entreprises doivent indiquer les rémunérations imposables à l'impôt sur le revenu sans mention du caractère exceptionnel ou non du revenu.

En outre, si nécessaire, pour l'appréciation du caractère exceptionnel de leurs revenus, les contribuables peuvent demander à la direction générale des finances publiques, au niveau local ou central, de prendre position sur un point de droit fiscal (LPF, art. L. 80 A, al. 1) ou sur une situation de fait (LPF, art. L 80 B).

Etant donné le caractère exceptionnel du CIMR, le législateur a souhaité créer, en plus des procédures existantes, une procédure optionnelle de rescrit spécifique au profit des employeurs qui souhaiteraient pouvoir indiquer à leurs salariés le régime fiscal des sommes particulières qu'ils leur versent.

La procédure optionnelle de rescrit fiscal spécifique au profit des employeurs portant sur le traitement fiscal des différentes rémunérations au regard du CIMR permet d'éclairer les salariés des entreprises qui désireraient accompagner ces derniers pour identifier leurs revenus exceptionnels pour l'année 2018.

Pour autant, elle n'instaure aucune obligation d'utiliser cette procédure, qui ne devrait concerner que des rémunérations exceptionnelles, non expressément visées d'ores et déjà par la loi.

Pour toute question relative au prélèvement à la source vous pouvez consulter l'espace collecteur du site prelevementalasource.fr sur economie.gouv.fr.

POUR TOUT SAVOIR SUR LE PRÉLÈVEMENT
À LA SOURCE, RENDEZ-VOUS SUR
PRELEVEMENTALASOURCE.GOUV.FR



MINISTÈRE
DE L'ACTION ET DES
COMPTES PUBLICS

WWW.ECONOMIE.GOUV.FR