

MINISTÈRE DU BUDGET,
DES COMPTES PUBLICS
ET DE LA FONCTION PUBLIQUE

Direction générale des impôts

Direction générale
de la comptabilité publique

Circulaire du 31 janvier 2008 relative au rappel du régime d'imposition à l'impôt sur le revenu des indemnités de fonction des élus locaux

NOR : BCFR 0802469C

Références : article 204-0 bis, 3^e alinéa du I de l'article 170 et c du 1^o du IV de l'article 1417 du code général des impôts :

- circulaire interministérielle du 14 mai 1993 relative à l'application de la retenue à la source sur les indemnités de fonction perçues par les titulaires de mandats locaux instituée par l'article 47 de la loi n° 92-1476 du 31 décembre 1992 de finances rectificative pour 1992 (*Journal officiel* du 28 mai 1993, pages 7874 et suivantes) ;
- circulaire interministérielle du 8 janvier 1997 relative aux modalités de restitution de la retenue à la source sur les indemnités des élus locaux en cas de trop-perçu (*Journal officiel* du 23 février 1997, pages 3010 et suivantes).

Le ministre du budget, des comptes publics et de la fonction publique, à Mesdames et Messieurs les trésoriers-payeurs généraux, Mesdames et Messieurs les délégués interrégionaux et directeurs des services fiscaux.

La présente circulaire a pour objet de rappeler aux collectivités territoriales, à leurs groupements et aux bénéficiaires eux-mêmes le régime d'imposition à l'impôt sur le revenu des indemnités de fonction des élus locaux. A cet égard, l'attention est tout particulièrement appelée sur la situation des élus titulaires de plusieurs mandats locaux et sur les modalités de restitution de la retenue à la source sur les indemnités de l'espèce en cas de trop-perçu.

1. Régime d'imposition des indemnités de fonction des élus locaux

En application du I de l'article 204-0 bis du code général des impôts (CGI), les indemnités de fonction des élus locaux sont, depuis le 1^{er} janvier 1993 (1), soumises de plein droit à une retenue à la source libératoire de l'impôt sur le revenu.

Cette retenue à la source constitue le régime d'imposition de droit commun des indemnités de fonction des élus locaux, auquel ces derniers peuvent toutefois renoncer et opter pour l'imposition desdites indemnités à l'impôt sur le revenu selon les règles de droit commun applicables aux traitements et salaires.

1.1. Régime d'imposition de droit commun : la retenue à la source

Les conditions et modalités d'application de cette retenue à la source ont été précisées par la circulaire interministérielle du 14 mai 1993 susvisée (2), à laquelle il convient, en tant que de besoin, de se référer.

1.1.1. Liquidation de la retenue à la source

La liquidation de la retenue à la source est opérée par les services ordonnateurs par application du barème progressif de l'impôt sur le revenu prévu à l'article 197 du CGI déterminé pour une part de quotient familial, tel qu'il est applicable pour l'imposition des revenus de l'année précédant celle du versement de l'indemnité.

Ce barème est établi et diffusé, notamment auprès des associations représentatives des élus locaux, en début d'année par le bureau C1 de la direction de la législation fiscale (DLF).

a) Assiette de la retenue à la source

L'assiette de la retenue à la source est constituée par la différence entre le montant brut de l'indemnité de fonction et les sommes admises en déduction.

(1) A cet égard, il est précisé que la réponse ministérielle Crucis du 19 mai 1983 (*Journal officiel*, Débats Sénat du 19 mai 1983, page 734, n° 10833), mentionnée au n° 25 de la documentation fiscale de base (DB) 5 F 1121 et qui, par analogie avec le régime alors applicable à l'ensemble des élus locaux, exonérait les indemnités versées aux présidents et vice-présidents de syndicats de communes, est rapportée depuis l'entrée en vigueur de l'article 47 précité de la loi de finances rectificative pour 1992 (n° 92-1476 du 31 décembre 1992).

(2) Cette circulaire a été complétée par une note à l'attention des services fiscaux du 25 janvier 1994 relative notamment aux modifications apportées au III de l'article 204-0 bis du CGI par l'article 36 de la loi de finances pour 1994 qui a ouvert à l'ensemble des élus locaux, qu'ils aient ou non cessé leur activité professionnelle, l'option pour l'imposition de leurs indemnités de fonction selon les règles des traitements et salaires et a permis l'exercice de cette option, après la perception desdites indemnités, lors de la souscription de la déclaration d'ensemble des revenus (option *ex post*).

Les sommes admises en déduction sont les suivantes :

- les cotisations sociales obligatoires, c'est-à-dire :
 - pour les élus qui ont cessé leur activité professionnelle pour l'exercice de leur mandat et qui ne relèvent plus à titre obligatoire d'un régime de sécurité sociale, celles versées au régime général de la sécurité sociale auquel ils sont affiliés. Il s'agit des cotisations versées au titre des assurances sociales (maladie, maternité, invalidité et décès d'une part, vieillesse d'autre part) (1) ;
 - pour l'ensemble des élus, les cotisations au régime de retraite complémentaire de l'IRCANTEC institué en faveur des agents non titulaires de l'Etat et des collectivités publiques.
- la contribution sociale généralisée (CSG), pour sa part déductible (5,1 points) ;
- la fraction représentative de frais d'emploi, fixée forfaitairement en cas de mandat unique au montant de l'indemnité de fonction versée aux maires des communes de moins de 500 habitants, c'est-à-dire 17 % du traitement afférent à l'indice 1015 (2) (art. L. 2123-23 du code général des collectivités territoriales).

b) Rôle des ordonnateurs

L'ordonnateur liquide la retenue dans les conditions précisées *supra*.

Conformément au 2° de la sous-rubrique 3112 de la liste visée à l'article D. 1617-19 du code général des collectivités territoriales et figurant en annexe I à ce code (ci-après dénommée liste des pièces justificatives des dépenses publiques locales), il transmet au comptable, en deux exemplaires, un état liquidatif établi sur le modèle figurant en annexe n° 1 de la présente circulaire sur lequel il porte sa signature. Cet état retrace pour chaque élu indemnisé :

- la période de référence au cours de laquelle les indemnités ont été versées ;
- l'identité de l'élu et l'adresse de son domicile ;
- le nom de la ou des collectivités versantes ;
- le montant des indemnités de fonction perçues par l'élu local net des cotisations sociales obligatoires et de la part déductible de la CSG ;
- le montant de la fraction représentative de frais d'emploi, la base imposable ;
- le montant de l'impôt dû.

L'état doit mentionner l'ensemble des élus indemnisés, y compris ceux pour lesquels la base imposable ou le montant de l'impôt s'avérerait nul, à l'exception de ceux qui ont opté pour l'imposition de leurs indemnités selon les règles applicables aux traitements et salaires (3).

Cet état est joint au mandat de paiement des indemnités pour valoir justification des retenues opérées.

c) Rôle des comptables

Le comptable de la collectivité ou du groupement vérifie le contenu de l'état liquidatif et la liquidation de l'impôt avant de transférer les sommes correspondantes au budget général de l'Etat.

1.1.2. Particularités inhérentes aux situations de cumul de mandats

1.1.2.1. Organisation de la liquidation de la retenue à la source

Le II de l'article 204-0 *bis* du CGI dispose qu'en cas de cumul de mandats, un seul comptable du Trésor est chargé de la retenue libératoire.

L'élu choisit l'ordonnateur de la collectivité ou du groupement qui en effectuera la liquidation.

Toutefois, dans certaines situations, ce choix sera contraint. En effet, l'indemnité de fonction versée par la collectivité ou l'établissement public choisi devra être d'un montant suffisant pour supporter la retenue applicable à l'ensemble des indemnités de l'élu local (*cf.* 4 du *b*).

(1) A l'exclusion par conséquent des cotisations versées aux régimes facultatifs de retraite par rente spécifiquement ouverts aux élus locaux (principalement FONPEL et CAREL), qui ne sont pas déductibles.

(2) Soit au 1^{er} février 2007, 633 euros par mois

(3) *Cf.* 1.2.

a) En pratique

1. L'élu adresse à la collectivité ou à l'établissement public local choisi les indications suivantes sur papier libre, selon le modèle figurant en annexe n° VII de la circulaire du 14 mai 1993 (1) :

- la désignation (nom et adresse) des collectivités ou établissements publics locaux où sont exercés les autres mandats ainsi que la périodicité de versement de chaque indemnité de fonction perçue ;
- l'ordonnateur qui, le cas échéant, pratique l'écêtement.

L'élu adresse ce document en recommandé avec accusé de réception au plus tard dans les quinze jours qui suivent le début de l'exercice d'un nouveau mandat ou la fin de l'un des mandats.

Cette déclaration reste valable pendant toute la durée des mandats, tant que la situation de l'élu n'est pas modifiée. Une nouvelle déclaration doit être faite dans le cas inverse (nouveau mandat, perte de l'un des mandats...).

2. L'ordonnateur choisi adresse une copie de ce document au comptable du Trésor chargé de prélever la retenue (2) et informe également les autres collectivités ou établissements des choix de l'élu, selon le modèle reproduit en annexe n° VIII de la circulaire précitée du 14 mai 1993.

3. Les collectivités autres que la collectivité choisie informent cette dernière du montant, net des cotisations sociales obligatoires et de la part déductible de la CSG, des indemnités qu'elles versent et de leur périodicité de versement, et ce au plus tard quinze jours avant le premier versement d'une indemnité de fonction relative à un nouveau mandat local et à chaque changement du montant de celle-ci.

Les collectivités sont responsables de la communication de ces informations.

Une copie de ce document est adressée par la collectivité chargée d'effectuer la retenue à son comptable assignataire (3).

Le ou les ordonnateurs non choisi (s) par l'élu feront néanmoins figurer ce dernier sur l'état liquidatif mentionné au *b* du paragraphe 1.1.1. sans toutefois servir les colonnes « fraction représentative de frais d'emploi », « base imposable » et « montant de l'impôt » lui afférentes.

Parallèlement, les collectivités autres que la collectivité choisie désignent à leurs comptables assignataires la collectivité retenue par l'élu pour opérer le prélèvement libératoire (4).

4. Enfin, l'ordonnateur choisi par l'élu pour effectuer la retenue à la source en cas de cumul de mandats lui adresse un accusé de réception qui indique le montant des indemnités que chacune des collectivités déclare lui avoir versé et précise le montant mensuel prévisionnel de la retenue à la source.

b) Précisions relatives à la liquidation de la retenue

1. L'ordonnateur choisi par l'élu détermine l'assiette de la retenue à la source à partir du montant des indemnités, net des cotisations sociales obligatoires (5) et de la part déductible de la CSG, versées par l'ensemble des collectivités et des groupements et duquel il déduit la fraction représentative de frais d'emploi applicable en cas de cumul de mandats. A cet égard, en cas de cumul de mandats locaux, les fractions représentatives des frais d'emploi sont cumulables dans la limite d'une fois et demie le montant de la fraction précitée applicable en cas de mandat unique. Bien entendu, chacune des fractions pour frais d'emploi ne peut excéder le montant de l'indemnité nette des cotisations sociales obligatoires et de la part déductible de la CSG.

2. Le ou les ordonnateurs non choisi (s) par l'élu feront néanmoins figurer ce dernier sur l'état liquidatif mentionné au *b* du paragraphe 1.1.1 sans toutefois servir les colonnes « fraction représentative de frais d'emploi », « base imposable » et « montant de l'impôt » lui afférentes.

3. Par ailleurs, lorsque l'élu perçoit plusieurs indemnités dont la périodicité est différente, il y a lieu de faire application de la règle du quotient selon la méthode exposée au B du II de la circulaire du 14 mai 1993.

4. Dans l'hypothèse où le montant de la retenue à la source dû au titre des différents mandats excède le montant de la principale indemnité, il est autorisé, à titre dérogatoire, que le prélèvement libératoire de l'impôt sur le revenu soit assuré à la fois par la collectivité qui verse l'indemnité la plus importante et, pour le reliquat, par la collectivité qui verse l'indemnité de second rang la plus élevée.

(1) La référence à l'article 47 de la loi de finances rectificative pour 1992 (et non 1993) étant toutefois remplacée par la référence au II de l'article 204-0 bis du code général des impôts.

(2) Cf. 3° de la sous-rubrique 3111 de la liste des pièces justificatives des dépenses publiques locales.

(3) Cf. Premier cas visé au 2° de la sous-rubrique 3112 de la liste des pièces justificatives des dépenses publiques locales.

(4) Cf. Troisième cas visé au 2° de la sous-rubrique 3112 de la liste des pièces justificatives des dépenses publiques locales.

(5) Cf. *a* du § 1.1.1.

En pratique, l'ordonnateur de la première collectivité liquide l'impôt pour son montant total. Il adresse à son comptable assignataire un état liquidatif où figurent dans la colonne : « Montant de l'impôt », deux chiffres : un premier correspondant à l'impôt dû pour la totalité des indemnités, un second correspondant au prélèvement que doit effectuer ce premier comptable.

Parallèlement, il communique à l'ordonnateur de la seconde collectivité la somme qui doit être prélevée à titre de reliquat, cette communication devant être immédiate afin que les deux prélèvements correspondant à l'impôt dû se fassent le même mois.

Cet ordonnateur transmet à son propre comptable un état liquidatif où sur la ligne correspondant au nom de l'écu concerné figure en regard du « montant de l'impôt » une mention précisant que cette somme constitue un reliquat.

Bien entendu, pour cet élu, les colonnes « fraction représentative de frais d'emploi » et « base imposable » n'auront pas à être remplies, le contrôle étant effectué par le comptable de la première collectivité.

1.1.2.2. Rôles des comptables

a) Cas du comptable de la collectivité retenue pour effectuer la retenue à la source

Le comptable vérifie le calcul de l'impôt à partir de l'état liquidatif mentionné au *b* du paragraphe 1.1.1 et de l'ensemble des informations communiquées (déclaration de l'écu désignant la collectivité ou l'établissement chargé d'opérer la retenue à la source (1), état liquidatif de l'indemnité de fonction (2), copies des éléments adressés par les collectivités ou établissements n'opérant pas ladite retenue (3).

b) Cas du comptable de la collectivité qui n'effectue pas la retenue à la source

Le comptable de la collectivité ou de l'établissement public local qui n'opère pas la retenue à la source effectue le paiement des indemnités de fonction des élus concernés sur la base d'une copie, selon le cas, soit de la lettre d'option à l'impôt sur le revenu (1), soit de l'attestation de l'ordonnateur de la collectivité qui opère la retenue à la source (5).

Une copie de ces documents est adressée au comptable en début de mandat ainsi qu'à chaque modification de la situation de l'écu au regard de son assujettissement à la retenue à la source.

1.1.3. Obligations déclaratives

1.1.3.1. Obligations déclaratives de l'écu local

En application des dispositions du 3^e alinéa du 1 de l'article 170 du CGI, l'écu local doit mentionner le montant net des indemnités, c'est-à-dire après déduction des cotisations sociales obligatoires, de la part déductible de la CSG et de la fraction représentative de frais d'emploi (6), sans imputation de la retenue à la source, dans la case 8 BY ou 8 CY de sa déclaration d'ensemble des revenus n° 2042.

Cette mention est obligatoire, même si le montant de la retenue à la source est nul. Elle n'affecte pas le montant de l'impôt sur le revenu de l'écu mais permet de déterminer le revenu fiscal de référence de son foyer fiscal (*c* du 1^o du IV de l'art. 1417 du CGI).

L'écu doit par ailleurs indiquer dans le cadre « Autres renseignements » de sa déclaration ou sur une note annexe, le lieu d'exercice du (ou des) mandat (s) dont il est titulaire.

1.1.3.2. Rôle des collectivités territoriales

L'ordonnateur de la collectivité retenue pour opérer la retenue à la source communique à l'écu, à sa demande, le montant qu'il doit indiquer dans la case 8 BY ou 8 CY de sa déclaration d'ensemble des revenus n° 2042.

Les collectivités territoriales ne doivent pas porter sur la déclaration annuelle des données sociales, ou « DADS » (ou sur la déclaration 2460), les indemnités de fonction des élus locaux lorsque ces indemnités ont été imposées à l'impôt sur le revenu par la voie de la retenue à la source et ce, même si l'option *ex post* est en définitive exercée par l'écu. (7)

(1) Cf. 3^o de la sous-rubrique 3111 de la liste des pièces justificatives des dépenses publiques locales.

(2) Cf. 1^o de la sous-rubrique 3112 de la liste des pièces justificatives des dépenses publiques locales.

(3) Cf. 1^{er} cas visé au 2^o de la sous-rubrique 3112 de la liste des pièces justificatives des dépenses publiques locales.

(4) Annexe 2 de la présente circulaire et 2^e cas visé au 2^o de la sous-rubrique 3112 de la liste des pièces justificatives des dépenses locales.

(5) Annexe VIII de la circulaire du 14 mai 1993 et 3^e cas visé au 2^o de la sous-rubrique 3112 de la liste des pièces justificatives des dépenses locales.

(6) Il s'agit de l'assiette de la retenue à la source. Si, compte tenu des déductions, celle-ci est nulle, l'écu indique zéro dans la case 8 BY ou 8 CY de sa déclaration d'ensemble des revenus n° 2042. L'ordonnateur communique ce montant à l'écu à sa demande.

1.2. Régime d'imposition sur option : l'imposition selon les règles applicables aux traitements et salaires

Conformément aux dispositions du III de l'article 204-0 *bis* du CGI, les élus locaux disposent de deux modes d'option pour l'imposition de leurs indemnités de fonction à l'impôt sur le revenu selon les règles de droit commun des traitements et salaires : l'option peut être exercée soit avant la perception des indemnités (option *ex ante*), soit après leur perception (option *ex post*).

En cas de cumul de mandats, cette option est globale : elle concerne toutes les indemnités perçues par l'élu local qui entrent dans le champ de l'application de la retenue à la source.

En outre, ses modalités et délais d'exercice ayant été expressément et précisément fixés par le législateur, l'option ne peut être autorisée par voie de réclamation, sauf à créer un nouveau délai qui n'est pas prévu par la loi.

Il appartient à l'élu, sous sa propre responsabilité et dans le cadre légal ainsi défini, de retenir le régime de taxation de son choix.

1.2.1. Option avant la perception des indemnités de fonction (option *ex ante*)

L'option *ex ante* permet à l'élu de demander, à l'avance, que la retenue à la source ne soit pas effectuée sur ses indemnités de fonction. A cet effet, l'élu doit informer au plus tard le 31 décembre de l'année n-1, par lettre recommandée avec accusé de réception, le ou les ordonnateurs qui mandatent à son profit des indemnités pour l'année n de son option pour l'imposition à l'impôt sur le revenu desdites indemnités selon les règles des traitements et salaires. L'élu adresse une copie de la lettre d'option (1) au directeur des services fiscaux de son domicile.

Cette option est irrévocable pour toute l'année considérée et continue à s'appliquer pour les années suivantes tant qu'elle n'a pas été expressément dénoncée dans les mêmes formes avant le 1^{er} janvier de l'année de paiement des indemnités.

Compte tenu du caractère irrévocable de l'option exercée *ex ante*, il est préférable pour les élus locaux incertains du régime d'imposition qui leur sera en définitive le plus favorable de n'exercer l'option pour l'impôt sur le revenu qu'après la perception de leurs indemnités de fonction (*cf.* 1.2.2 *infra* relatif à l'option *ex post*).

a) Rôle des ordonnateurs et obligations déclaratives des collectivités territoriales au regard de la législation fiscale et sociale

Le ou les ordonnateurs transmettent une copie de la lettre d'option au comptable (2).

Si l'élu a exercé l'option *ex ante*, conduisant à l'imposition de ses indemnités de fonction dans la catégorie des traitements et salaires sans prélèvement de la retenue à la source lors de leur perception en cours d'année, la collectivité tiers déclarante qui en a connaissance porte ces indemnités de fonction sur la déclaration annuelle des salaires.

Dans le cas contraire, c'est-à-dire lorsque les indemnités sont imposées par la voie de la retenue à la source, et même si l'option *ex post* (*cf. infra*) est en définitive exercée par l'élu, la déclaration annuelle des salaires (DADS ou déclaration 2460) ne doit comporter aucun renseignement sur les indemnités de fonction des élus concernés.

Il est rappelé que seul le respect de la date de déclaration annuelle des salaires fixée au 31 janvier permet d'assurer dans de bonnes conditions le préremplissage de la déclaration de revenus des élus locaux.

Par ailleurs, le centre de transfert de données sociales (CTDS), qui collecte les déclarations de salaires sous format DADS-U, a constaté que nombre de collectivités territoriales ou groupements recourent encore à la déclaration sur papier (pour leur déclaration initiale ou rectificative). La masse des documents alors à traiter fait parfois échec à la prise en compte des informations transmises pour le préremplissage des déclarations de revenus. Aussi, les collectivités territoriales et les groupements sont invités à utiliser la déclaration en ligne sur le site www.dadsnet.cnaf.fr qui offre de multiples avantages (sécurité, rapidité, assistance, aide au remplissage...).

b) Obligations déclaratives des élus

Les indemnités perçues en n sont déclarées par l'élu sur la déclaration d'ensemble des revenus n° 2042 (cases 1 AP et/ou 1 BP, voire 1 CP et/ou 1 DP s'il s'agit de personnes à charge) souscrite en n + 1 au titre de l'année n :

- pour leur montant net des cotisations sociales obligatoires et de la part déductible de la CSG ;
- mais sans déduction de la fraction représentative de frais d'emploi.

En effet, en cas d'option pour l'imposition selon les règles des traitements et salaires, les frais liés à l'exercice du mandat électif sont pris en compte selon le régime des frais professionnels correspondant, soit, conformément au 30 de l'article 83 du CGI, par application de la déduction forfaitaire de 10 % ou, sur option des intéressés, pour leur montant réel et justifié. La déduction de la fraction représentative de frais d'emploi, propre au régime de la retenue à la source, n'est pas applicable.

(1) Modèle reproduit en annexe II. Pour le cas particulier de l'option *ex ante* pouvant par exception être exercée en cours d'année par les nouveaux élus, voir III de la circulaire du 8 janvier 1997 (*Journal officiel* du 23 février 1997, pages 3010 et suivantes).

(2) 2^e cas visé au 2^o de la sous-rubrique 3112 de la liste des pièces justificatives des dépenses locales.

Par ailleurs, lorsque la déduction des frais professionnels pour leur montant réel est retenue, la totalité des allocations pour frais spéciaux d'emploi quelle qu'en soit la forme (remboursement de frais sur état, indemnités forfaitaires) doit être réintégrée au revenu imposable.

Dans le cadre de la déclaration préremplie des revenus (DPR), les cases 1 AP et/ou 1 BP sont en principe préimprimées mais il appartient à l' élu local, qui est seul responsable de sa déclaration de revenus, de les corriger le cas échéant en y inscrivant le montant exact des indemnités perçues.

1.2.2. Option après la perception des indemnités (option *ex post*)

Elle s'applique lorsque la retenue à la source a été opérée sur les indemnités de fonction au cours de l'année de leur perception. Cette option *ex post* permet à l' élu, au moment de la souscription en n+ 1 de la déclaration d'ensemble de ses revenus n° 2042 de l'année n, de choisir l'imposition à l'impôt sur le revenu de ses indemnités de l'année n selon les règles applicables aux traitements et salaires.

L' élu local qui exerce cette option doit :

- déclarer le montant imposable des indemnités perçues au cours de l'année n, ainsi que le montant de la retenue à la source qui a été prélevée, sur la déclaration d'ensemble des revenus de l'année n, conformément aux indications fournies dans la notice qui accompagne cette déclaration ;
- joindre à la même déclaration un document récapitulatif établi par l'ordonnateur unique ou, en cas de cumul de mandats, par l'ordonnateur choisi pour effectuer la retenue à la source. Ce document fait apparaître :
- d'une part, le montant imposable des indemnités ventilé par collectivité versante, d'autre part, le montant de la retenue à la source qui a été prélevé sur l'ensemble de ces indemnités.

C'est à la demande de l' élu que l'ordonnateur concerné délivre le document susvisé. La retenue à la source, prélevée au cours de l'année n, est imputée sur l'impôt sur le revenu calculé en fonction du barème progressif compte tenu notamment de la situation familiale de l' élu et, le cas échéant, de ses autres revenus et de ceux des autres membres de son foyer fiscal. L'excédent éventuel est restitué automatiquement à l' élu.

En pratique, l' élu porte le montant de ses indemnités de fonction, net des cotisations sociales obligatoires et de la part déductible de la CSG, mais sans déduction de la fraction représentative de frais d'emploi (*cf.* 1.2.1 *infra*), dans les cases 1 AP ou 1 BP, voire 1 CP ou 1 DP s'il s'agit de personnes à charge, de sa déclaration d'ensemble des revenus n° 2042. En outre, il porte dans la case 8 TH de cette même déclaration (déclaration complémentaire n° 2042 C) le montant de la retenue à la source initialement supportée, afin que celui-ci soit déduit de l'impôt dû et, le cas échéant, l'excédent remboursé.

Pour sa part, la collectivité territoriale ne porte aucun renseignement sur la DADS à raison des indemnités de fonction de l' élu concerné.

Les indemnités de fonction perçues par l' élu en n+ 1 restent, quant à elles, soumises au régime de droit commun de la retenue à la source, sauf si l' élu a exercé l'option *ex ante* avant le 31 décembre de l'année n. Bien entendu, s'il n'a pas exercé cette dernière option, il pourra exercer l'option *ex post* lors de la souscription en n+ 2 de la déclaration d'ensemble de ses revenus de l'année n+ 1.

2. Restitution de la retenue à la source en cas de trop-perçu

Les trop-perçus sont le plus souvent imputables à des erreurs de liquidation de la retenue à la source.

Ils sont généralement opérés au détriment de l' élu bénéficiaire du revenu mais peuvent également l'être au détriment de la collectivité territoriale versante en cas d'erreur de liquidation de l'indemnité brute.

Il est rappelé que les modalités de remboursement en cas de trop-perçu sont précisées dans la circulaire interministérielle du 8 janvier 1997 susvisée.

2.1. Régularisation par les services fiscaux

La restitution des trop-perçus ne s'effectue par les services fiscaux que dans la situation où l' élu a opté pour l'imposition des indemnités à raison desquelles un trop-perçu est constaté à l'impôt sur le revenu selon les règles de droit commun des traitements et salaires (option *ex post*).

En effet, du fait de l'exercice de cette option *ex post* (*cf.* § 1.1.2), les trop-perçus sont automatiquement régularisés lors de la liquidation de l'impôt sur le revenu.

2.2. Régularisation par les services du Trésor public

Les réclamations relatives à la retenue à la source imputables à des erreurs de liquidation ressortent de contestations d'assiette instruites traditionnellement par les services de la direction générale des impôts (DGI).

Toutefois, par dérogation à la règle de répartition des compétences entre les services de la DGI et ceux de la direction générale de la comptabilité publique (DGCP) telle qu'elle ressort de la circulaire interministérielle du 8 janvier 1997 susvisée, les services du Trésor peuvent procéder à l'examen des demandes de remboursement et statuer sur celles-ci dans les conditions précisées ci-dessous.

La situation de l'écu est régularisée par les services de la DGCP (la trésorerie générale) lorsque le trop-perçu est constaté avant le 31 décembre de l'année de perception des indemnités ou, après cette date, si le trop-perçu n'a pas été régularisé l'année suivante par l'effet de l'option *ex post* pour leur imposition à l'impôt sur le revenu selon les règles des traitements et salaires (*cf.* § 2.1. ci-dessus).

Pour toute demande de remboursement effectuée dans ces cas, les élus locaux sont invités à se rapprocher du comptable public chargé d'opérer la retenue.

2.2.1. Les délais de contestation

Les délais de contestation applicables aux réclamations relatives aux excédents de versement issus d'erreurs de liquidation (contestation d'assiette) sont ceux prévus par l'article R*.196-1 du *Livre des procédures fiscales* (LPF). Les conditions de délai sont différentes selon que la réclamation est formulée par la partie versante (la collectivité territoriale) ou le bénéficiaire du revenu (l'écu local).

Pour être recevables, les réclamations doivent être présentées à l'administration au plus tard :

- le 31 décembre de la deuxième année suivant celle du versement de l'impôt contesté, si elles émanent d'une collectivité territoriale (troisième alinéa de l'art. R* 196-1 du LPF) ;
- le 31 décembre de l'année suivant celle au cours de laquelle la retenue à la source a été opérée, si elles émanent d'un élu local (septième alinéa de l'art. R* 196-1 du LPF). Toutefois, l'écu local peut bénéficier du premier délai s'il lui est plus favorable que le second.

En pratique, dans un cas comme dans l'autre, le délai court à compter de la date de règlement de la retenue, c'est-à-dire à compter de la date à laquelle le compte au Trésor de la collectivité territoriale a été crédité. Cette date de computation des délais est la plus proche de l'esprit des textes, et la plus favorable aux réclamants.

Ainsi, les élus locaux comme les collectivités territoriales peuvent réclamer le remboursement de leurs excédents de versement résultant de problèmes d'assiette jusqu'au 31 décembre de la deuxième année suivant celle du règlement de l'impôt contesté. Au-delà de ce délai, la prescription est acquise à l'Etat.

2.2.2. Les modalités de restitution des trop-perçus

a) Lorsque le trop-perçu est constaté avant le 31 décembre de l'année de perception des indemnités

1^{er} cas – Le montant de la retenue à la source n'a pas été encore transféré par le comptable de la collectivité territoriale à la trésorerie générale :

Lorsque le comptable constate une erreur de liquidation de la retenue à la source ou en est informé avant d'avoir transféré les montants prélevés à la trésorerie générale, il lui appartient de suspendre la prise en charge du mandat de paiement et d'en informer l'ordonnateur afin que ce dernier régularise la liquidation de la retenue à la source.

2^e cas – Le montant de la retenue à la source a été transféré par le comptable à la trésorerie générale :

Afin d'obtenir le reversement du trop-perçu par l'Etat, l'écu, la collectivité territoriale ou le groupement lésé doit adresser au trésorier-payeur général, par l'intermédiaire du comptable public chargé d'opérer la retenue, une demande de remboursement et un document récapitulatif faisant apparaître :

- la base imposable ventilée par collectivité versante et ses modalités de liquidation ;
- le montant de la retenue à la source qui a été prélevée sur l'ensemble de ces indemnités litigieuses ;
- le trop-perçu correspondant.

L'écu qui conteste la retenue doit demander la production de ce document récapitulatif à l'ordonnateur unique ou, en cas de cumul de mandats, à l'ordonnateur qu'il a choisi pour effectuer le prélèvement.

Lorsque le remboursement est effectué au profit d'un élu local, la comptabilité de la collectivité territoriale ou du groupement n'est pas affectée, le remboursement s'effectuant directement entre les mains de l'écu local concerné.

Lorsque le remboursement est effectué au profit d'une collectivité territoriale ou du groupement, la comptabilité de la collectivité territoriale est régularisée, par l'émission d'un mandat d'annulation au compte 6531 « Indemnités ».

b) Lorsque le remboursement est effectué après la clôture de l'exercice budgétaire au cours duquel la retenue litigieuse a été comptabilisée au budget de l'Etat

L'écu, la collectivité territoriale ou le groupement versant doit fournir au trésorier payeur général les éléments prévus dans le cas précédent et, en sus, si la demande de remboursement émane d'un élu, une attestation sur l'honneur que ce

dernier n'a pas exercé ou qu'il n'exercera pas l'option *ex post* pour l'imposition de ses indemnités de fonction selon les règles de droit commun des traitements et salaires. Cette attestation doit mentionner son nom, son prénom, sa date et son lieu de naissance ainsi que l'adresse de son domicile fiscal.

1^{er} cas – Le remboursement est effectué au profit d'un élu local :

La comptabilité de la collectivité territoriale ou du groupement n'est pas affectée, le remboursement s'effectuant directement entre les mains de l'élu local concerné.

2^e cas – Le remboursement est effectué au profit de la collectivité territoriale ;

La comptabilité de la collectivité territoriale ou du groupement est régularisée après émission d'un titre sur le compte 773 « Mandats annulés (sur exercices antérieurs) ou atteints par la déchéance quadriennale ».

Pour le ministre du budget, des comptes publics et de la fonction publique et par délégation :

*Le directeur général
de la comptabilité publique,*

D. LAMIOT

*Le directeur général
des impôts par intérim,*

J.-M. FENET

ANNEXE I

ÉTAT LIQUIDATIF DE L'IMPÔT PRÉLEVÉ SUR LES INDEMNITÉS DE FONCTION DES ÉLUS LOCAUX

Période de référence :

DÉSIGNATION de l'élu assujéti à la RAS	ASSIETTE DE LA RETENUE				MONTANT de l'impôt
	DÉSIGNATION des établissements collectivités versant les indemnités	MONTANT des indemnités perçues (net des cotisations sociales obligatoires et de la part déductible de la CSG)	FRACTION représentative des frais d'emploi	BASE imposable (1-2)	
NOM DE L'ÉLU :					
Adresse du domicile	TOTAL :	(1)	(2)		
NOM DE L'ÉLU :					
Adresse du domicile	TOTAL :	(1)	(2)		
NOM DE L'ÉLU :					
Adresse du domicile:	TOTAL :	(1)	(2)		
NOM DE L'ÉLU :					
Adresse du domicile	TOTAL :	(1)	(2)		
NOM DE L'ÉLU :					
Adresse du domicile	TOTAL :	(1)	(2)		
NOM DE L'ÉLU :					
Adresse du domicile	TOTAL :	(1)	(2)		
NOM DE L'ÉLU :					
Adresse du domicile	TOTAL :	(1)	(2)		
TOTAL DES SOMMES PRÉLEVÉES					

Date et signature de l'ordonnateur :

ANNEXE II

OPTION POUR L'IMPOSITION DES INDEMNITÉS DE FONCTION D'ÉLU LOCAL
 À L'IMPÔT SUR LE REVENU AVANT LEUR PERCEPTION « OPTION *EX ANTE* »

(A adresser en recommandé avec accusé de réception au directeur des services fiscaux du domicile et à chaque ordonnateur chargé du mandatement de l'indemnité, au plus tard le 31 décembre de l'année précédant le versement des indemnités)

Nom, prénom, adresse :

.....

.....

Le 2° du III de l'article 204-0 *bis* du code général des impôts permet à tout élu local d'opter, avant leur perception, pour l'imposition de l'ensemble de leurs indemnités de fonction perçues ès-qualités d'élu local à l'impôt sur le revenu suivant les règles applicables aux traitements et salaires (« option *ex ante* »)

Par la présente, j'exerce cette option.

Par suite, les indemnités qui me sont attribuées par les collectivités ou établissements publics locaux désignés ci-après ne seront plus soumises à la retenue à la source à compter du 1^{er} janvier

Cette option est applicable pour l'année, et pour les années suivantes tant qu'elle n'aura pas été expressément dénoncée dans les mêmes formes avant le 1^{er} janvier de l'année de paiement des indemnités. Elle a un caractère irrévocable pour l'ensemble des années concernées.

DÉSIGNATION de la collectivité ou du groupement (nom et adresse)	NATURE des fonctions exercées (maire, adjoint, président, vice-président, conseiller)	MONTANT brut des indemnités
1		
2		
3		

A, le

Signature