

- 5. Fiscalité personnelle
 - 5 D. Revenus fonciers
 - 5 D 3. Modalités d'imposition

Imputation des déficits fonciers sur le revenu global – Remise en cause en cas de non-respect de la condition d'affectation de l'immeuble concerné à la location jusqu'au 31 décembre de la troisième année suivant celle de l'imputation.

Question :

Quelles sont les modalités de détermination des revenus fonciers en cas de remise en cause de l'imputation des déficits fonciers sur le revenu global en raison du non-respect de la condition d'affectation de l'immeuble concerné à la location jusqu'au 31 décembre de la troisième année qui suit celle de l'imputation ?

Réponse :

Le 3° du I de l'article 156 du code général des impôts (CGI) prévoit que le déficit foncier qui résulte des dépenses déductibles, autres que les intérêts d'emprunt, est déductible du revenu global dans la limite annuelle de 10 700 €. Si le revenu global du contribuable est insuffisant pour absorber le déficit imputable, le déficit global constaté est imputable dans les conditions de droit commun sur les revenus globaux des six années suivantes.

La fraction du déficit supérieure à 10 700 € et la fraction du déficit résultant des intérêts d'emprunt s'imputent sur les revenus fonciers des dix années suivantes.

Lorsqu'un propriétaire-bailleur impute un déficit foncier sur son revenu global, l'immeuble doit être affecté à la location jusqu'au 31 décembre de la troisième année qui suit l'imputation. Si cette condition n'est pas respectée, l'imputation du déficit foncier sur le revenu global est remise en cause.

Pour effectuer cette remise en cause, le revenu global et les revenus fonciers des trois années qui précèdent celle au cours de laquelle intervient la cessation de la location doivent être reconstitués selon les modalités applicables en cas de non-imputation d'un déficit sur le revenu global.

Le déficit indûment imputé sur le revenu global peut donc être uniquement imputé sur les revenus fonciers des dix années suivantes dans les conditions de droit commun.

Lorsqu'un contribuable ayant déclaré au titre de la même année un déficit imputable en tout ou partie sur le revenu global et provenant d'immeubles différents cesse de louer l'un d'entre eux dans les trois ans qui suivent l'imputation, il convient de reconstituer l'éventuel déficit imputable sur le revenu global en faisant abstraction des résultats déficitaires de l'immeuble cédé ou dont la location a cessé.

Pour reconstituer le revenu imposable des années précédant la cessation de la location, le déficit foncier afférent à l'immeuble dont la location a cessé, y compris la part indûment imputée sur le revenu global, doit être imputé sur les revenus fonciers des années suivantes dans les conditions de droit commun jusqu'à l'année de cessation de la location.

En revanche, les éventuels déficits fonciers restant à imputer après la cessation de la location ne peuvent plus être imputés sur les revenus fonciers.

Ces modalités de détermination des revenus fonciers sont détaillées dans l'exemple ci-après.

Exemple : un contribuable propriétaire bailleur de deux immeubles (A et B) a imputé un déficit foncier au titre de l'année 2007 sur son revenu global et a vendu l'immeuble auquel se rapportait le déficit (immeuble A) le 1^{er} juin 2010 (soit avant le 31/12 de la troisième année qui suit celle de l'imputation).

Le contribuable a procédé aux déclarations suivantes :



Compte tenu de la cession de son immeuble A en juin 2010, soit avant le 31/12 de la troisième année suivant celle au cours de laquelle il a imputé son déficit foncier sur son revenu global à hauteur de 10 700 €, les revenus

du contribuable seront reconstitués comme suit :



Observations :

1/ Les 10 700 € imputés en 2007 sont réintégrés dans le revenu global de 2007 mais demeurent théoriquement imputables sur les revenus fonciers des dix années suivantes, soit jusqu'en 2017. Cela étant, la cession de l'immeuble, et donc la fin de la location en 2010, prive le contribuable de la possibilité de les imputer après cette date.

2/ Les déficits restant à imputer après la cessation de la location (ici la cession), soit 53 700 € (= déficit foncier 2009 reportable de 74 700 €, diminué de la part imputée sur le revenu foncier 2010 de 21 000 €), ne peuvent bien entendu plus être imputés sur les revenus fonciers des années ultérieures. Ils sont donc perdus.

Cela étant, pour le calcul de la plus-value immobilière imposable lors de la cession de l'immeuble en 2010, il peut être tenu compte de la part des déficits fonciers non déduits (53 700 €) correspondant aux dépenses de travaux. En effet, les dépenses dont l'imputation n'a pas pu être intégralement opérée du fait de la limitation prévue au 3° du I de l'article 156 du CGI peuvent majorer le prix d'acquisition déterminé pour le calcul de la plus-value de cession imposable.

© Ministère du budget, des comptes publics et de la fonction publique