

Un redressement à la loupe

Afin de vous montrer ce qu'il ne faut pas faire, nous avons repris le cas d'un contribuable ayant subi une remise en cause de l'imputation de ses déficits fonciers. Propriétaire bailleur de deux immeubles (A et B), il a imputé un déficit au titre de l'année N sur son revenu global et a vendu l'immeuble auquel se rapportait le déficit (immeuble A) le 1^{er} juin N+3 (soit, avant le 31 décembre de la troisième année qui suit celle de l'imputation). Il a procédé à la déclaration ci-dessous, erronée :

	Année N		Année N + 1		Année N + 2		Année N + 3	
Immeubles	A	B	A	B	A	B	A	B
Revenus fonciers bruts	20 000 €	20 000 €	21 000 €	21 000 €	22 000 €	22 000 €	10 000 €	23 000 €
Charges (autres que les intérêts d'emprunts)	160 700 €	10 000 €	5 000 €	10 000 €	5 000 €	10 000 €	2 000 €	10 000 €
Revenu foncier net de charges	-140 700 €	10 000 €	16 000 €	11 000 €	17 000 €	12 000 €	8 000 €	13 000 €
Revenu foncier net global (net catégoriel)	-130 700 €		27 000 €		29 000 €		21 000 €	
Imputation du report des déficits antérieurs	0 €		27 000 €		29 000 €		21 000 €	
Déficit imputable sur le revenu global	10 700 €		0 €		0 €		0 €	
Revenus fonciers nets imposables	0 €		0 €		0 €		0 €	
Déficit à reporter sur les revenus fonciers des années suivantes	120 000 €		93 000 €		64 000 €		43 000 €	

Compte tenu de la cession de son immeuble A en juin de l'année N+3, soit avant le 31 décembre 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 €, l'administration a reconstitué sa situation comme suit :

Déficit imputable sur le revenu global	0 € ⁽¹⁾	0 €	0 €	0 €
Revenus fonciers nets imposables	0 €	0 €	0 €	0 €
Déficit à reporter sur les revenus fonciers des années suivantes	130 700 €	103 700 €	74 700 €	0 € ⁽²⁾

→ Notre contribuable a perdu son déficit imputable sur le revenu global en année N, ainsi que son déficit foncier imputable sur ses revenus fonciers en année N+3.

(1) Les 10 700 € imputés en année N sont réintégrés dans le revenu global de l'année N mais demeurent théoriquement imputables sur les revenus fonciers des dix années suivantes. Cela étant, la cession de l'immeuble, et donc la fin de la location en année N+3, 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 année N+2 reportable de 74 700 €, diminué de la part imputée sur le revenu foncier de l'année N+3 de 21 000 €), ne peuvent bien entendu plus être imputés sur les revenus

fonciers des années ultérieures. Ils sont donc perdus.

Pour le calcul de la plus-value immobilière imposable lors de la cession de l'immeuble l'année N+3, 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^e du I de l'article 156 du Code général des impôts peuvent majorer le prix d'acquisition déterminé pour le calcul de la plus-value de cession imposable.