RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-RFPI-BASE-30-10-20120912
Date de publication : 12/09/2012

RFPI - Revenus fonciers – Détermination du bénéfice ou du déficit

Positionnement du document dans le plan :

RFPI - Revenus fonciers et profits du patrimoine immobilier
Revenus fonciers - Détermination du résultat foncier - Base imposable à l'impôt sur le revenu
Titre 3 : Base d'imposition
Chapitre 1 : Détermination du bénéfice ou du déficit

Sommaire :

I. Cas général
II. Cas particuliers
A. Report des déficits fonciers en cas de mariage, conclusion ou dissolution d'un pacte civil de solidarité, divorce, séparation ou décès du conjoint
1. En cas de mariage ou de conclusion d'un pacte civil de solidarité
a. Principe de l'imposition commune
b. Option pour l'imposition séparée
2. En cas de séparation, divorce ou dissolution d'un PACS
3. En cas de décès de l'un des époux ou partenaires d'un PACS
B. Situation des héritiers au regard des déficits fonciers subis par le défunt
C. Report des déficits antérieurs en cas d'application du régime d'imposition simplifié des revenus fonciers

1

Les propriétaires doivent comprendre dans leur revenu imposable le revenu net de leurs immeubles. L'application de cette règle appelle des développements particuliers en cas de pluralité de propriétés et en cas de déficit.

Le revenu net foncier est obtenu après compensation des revenus fonciers et des déficits fonciers de tous les immeubles possédés par le contribuable ou les membres du foyer fiscal .

I. Cas général

10

Lorsqu'au cours d'une année, les résultats obtenus par un contribuable qui donne à bail plusieurs immeubles sont, les uns bénéficiaires, les autres déficitaires, les déficits doivent être imputés sur les revenus positifs.

Le déficit foncier est imputable sur le revenu global sous certaines conditions et limites. Lorsque le propriétaire possède plusieurs immeubles qui dégagent un déficit foncier net, il convient de déterminer la quote-part éventuelle de déficit imputable sur le revenu global. Cette détermination est effectuée selon les modalités décrites ci-après.

20

Tout d'abord, il est procédé à la compensation des revenus fonciers et des déficits fonciers des immeubles « ordinaires ».

Si un excédent de revenu est constaté après cette compensation, il est soit augmenté des revenus des immeubles dits « spéciaux » (secteurs sauvegardés et assimilés, monuments historiques ...), soit diminué des déficits de ces immeubles. Dans le premier cas, le solde positif est mentionné sur la ligne correspondante de la déclaration 2044. Si le solde est négatif, la partie imputable sur le revenu global est déterminée dans les conditions décrites au n°30 ci-après.

Si, après cette compensation, un déficit est constaté, celui-ci soit s'impute sur l'excédent éventuel dégagé par les immeubles « spéciaux », soit augmente le déficit dégagé par les immeubles « spéciaux ». Dans le premier cas, le solde net positif est mentionné sur la ligne correspondante de la déclaration n° 2044. Dans le deuxième cas, la fraction du déficit imputable sur le revenu global est déterminée dans les conditions décrites au ***n° 30*** ci-après.

La fraction nette imputable sur le revenu global et sur les revenus fonciers est reportée dans les cases correspondantes de la déclaration n° 2044.

30

Exemple : un propriétaire a déclaré en année N les revenus suivants :

	Immeuble 1 ordinaire	Immeuble 2 ordinaire	Immeuble 3 historique
Revenu brut	1 000	10 000	1 000
Intérêts d'emprunt	12 000	0	2 000
Autres charges	9 000	2 000	13 000
	-20 000	8 000	-14 000

- compensation des revenus fonciers et des déficits fonciers des immeubles « ordinaires » : - 20 000 € + 8 000 € = - 12 000 €

- **compensation avec les revenus ou déficits fonciers des immeubles « spéciaux »** : Déficit total = (- 12 000 €) + (- 14 000 €) = - 26 000 €

Le déficit des immeubles ordinaires ne résultant pas de la prise en compte des intérêts d'emprunt est en principe imputable sur le revenu global à hauteur de 10 700 €. La fraction de déficit qui excède cette limite ou qui résulte des intérêts d'emprunt s'impute exclusivement sur les revenus fonciers des années suivantes (BOI-RFPI-30-20-10). Au cas particulier, le déficit foncier des immeubles « ordinaires » est imputable à hauteur de 10 700 € sur le revenu global. Le solde, soit 1 300 € (résultant des intérêts d'emprunt à hauteur de 1 000 € et des autres charges à hauteur de 300 €), est imputable sur les revenus fonciers des années suivantes.

Le déficit de l'immeuble historique productif de revenus peut, quant à lui et sous certaines conditions, être imputable sur le revenu global en totalité.

Dès lors, la fraction imputable en définitive sur le revenu global est de : 14 000 € (déficit de l'immeuble historique) + 10 700 € (déficit des immeubles ordinaires imputable du revenu global) = 24 700 €.

Le solde du déficit non imputable sur le revenu global, soit 1 300 €, est uniquement imputable sur les revenus fonciers des dix années suivantes.

II. Cas particuliers

A. Report des déficits fonciers en cas de mariage, conclusion ou dissolution d'un pacte civil de solidarité, divorce, séparation ou décès du conjoint

L'article 95 de la loi de finances pour 2011 (n° 2010-1657, du 29 décembre 2010), applicable à compter de l'imposition des revenus de l'année 2011, a institué, pour les couples qui se constituent ou se séparent au cours de l'année d'imposition, une imposition unique, commune ou séparée.

Désormais, en cas de changement de situation de famille, l'imputation des déficits fonciers encore reportables s'effectue dans les conditions décrites ci-après.

1. En cas de mariage ou de conclusion d'un pacte civil de solidarité

a. Principe de l'imposition commune

40

Les personnes mariées et les partenaires liés par un pacte civil de solidarité (PACS) sont soumis en principe à une imposition commune de leurs revenus pour l'année entière au cours de laquelle elles se sont mariées ou liées par un PACS.

Les déficits fonciers constatés par le foyer fiscal sont imputables dans les conditions de droit commun (BOI-RFPI-30-20-10).

Le couple peut tenir compte des déficits encore reportables affectant, antérieurement au mariage ou au PACS, les biens de chaque conjoint ou partenaire.

b. Option pour l'imposition séparée

50

Les époux ou partenaires peuvent opter, l'année du mariage ou de la conclusion du PACS, pour l'imposition distincte de l'ensemble de leurs revenus de l'année.

Dans ce cas, chaque époux ou chaque partenaire peut imputer de son revenu imposable les déficits fonciers imputables provenant de la gestion de ses biens propres et la moitié des déficits fonciers relatifs aux immeubles communs, sauf justification d'une répartition différente.

Les déficits fonciers constatés au cours des années antérieures au mariage ou au PACS, et dont une fraction est reportable, sont imputables à due concurrence par celle ou celui qui les a constatés.

2. En cas de séparation, divorce ou dissolution d'un PACS

60

Les époux, partenaires, anciens époux ou anciens partenaires sont désormais soumis, chacun, à une imposition distincte pour l'ensemble de l'année au cours de laquelle ils se séparent, ils divorcent ou ils procèdent à la dissolution de leur PACS.

Chacun d'eux peut déduire de son revenu imposable les déficits fonciers imputables provenant de la gestion de ses biens propres et la moitié des déficits relatifs aux biens communs, sauf justification d'une répartition différente.

Les déficits fonciers constatés au titre des années antérieures au divorce, à la séparation ou à la dissolution du PACS et dont une fraction est reportable, sont imputables en totalité par celui des anciens époux ou anciens partenaires dont l'immeuble à l'origine du déficit constitue un bien propre et par moitié entre les deux anciens époux ou partenaires pour les biens communs, sauf à justifier d'une quote-part différente.

3. En cas de décès de l'un des époux ou partenaires d'un PACS

70

Le décès en cours d'année de l'un des époux ou partenaires d'un PACS donne lieu à deux impositions, la première, au nom du couple pour la période comprise entre le 1er janvier et la date du décès, la seconde au nom du conjoint ou du partenaire survivant, pour la période comprise entre la date du décès et le 31 décembre de l'année.

L'époux ou le partenaire survivant peut déduire le montant des déficits reportables provenant de la gestion de ses immeubles propres et la moitié des déficits affectant les immeubles communs ; en revanche les déficits correspondant aux biens propres du défunt ne peuvent être pris en compte par l'époux survivant.

80

Lorsqu'un changement de situation de famille survient, le délai de dix ans pendant lequel peut être reporté le déficit doit être calculé à compter de l'année de sa constatation et non pas à compter du mariage, du divorce, de la rupture du PACS ou du décès.

B. Situation des héritiers au regard des déficits fonciers subis par le défunt

90

Sous réserve de ce qui a été indiqué aux n° **70** et **80** en ce qui concerne l'époux survivant, les héritiers ne peuvent pas déduire de leurs propres revenus fonciers les déficits qui n'avaient pu être imputés par l'ancien propriétaire.

De la même façon, les déficits non absorbés ne peuvent pas être imputés sur les revenus des autres catégories dans la déclaration souscrite au nom du défunt pour l'année du décès.

C. Report des déficits antérieurs en cas d'application du régime d'imposition simplifié des revenus fonciers

100

L'application du régime déclaratif spécial ("micro-foncier") de l'article 32 du CGI (BOI-RFPI-DECLA-10) n'interdit pas l'imputation des déficits fonciers constatés antérieurement et encore reportables au 1er janvier de la première année couverte par l'option. Ces déficits demeurent imputables sur le montant des revenus nets fonciers déterminés par application du régime simplifié jusqu'à expiration du délai de report. Leur montant est porté sur la déclaration n° 2042 (rubrique 4. Revenus fonciers, ligne « Déficits antérieurs non encore imputés »). Le contribuable doit dans ce cas joindre à cette déclaration une note établie sur papier libre indiquant la répartition par année d'origine des déficits antérieurs non encore imputés.

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 16/07/2025