RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IR-PAS-20-10-20-30-20180515
Date de publication : 15/05/2018

IR - Prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu - Calcul du prélèvement - Assiette du prélèvement - Assiette de l'acompte - Règles particulières aux revenus fonciers

Positionnement du document dans le plan :

IR - Impôt sur le revenu
Prélèvement à la source
Titre 2 : Calcul du prélèvement
Chapitre 1 : Assiette du prélèvement
Section 2 : Assiette de l'acompte
Sous-section 3 : Règles particulières aux revenus fonciers

Sommaire :

I. Revenus fonciers retenus dans l'assiette de l'acompte
A. Exclusion des revenus exceptionnels ou différés soumis au système du quotient
B. Traitement des déficits fonciers antérieurs
II. Détermination de l'assiette de l'acompte en fonction du régime d'imposition applicable aux revenus fonciers
A. Revenus fonciers déterminés selon les règles du « micro-foncier »
B. Revenus fonciers déterminés selon les règles du régime réel d'imposition

I. Revenus fonciers retenus dans l'assiette de l'acompte

1

En application de l'article 204 G du code général des impôts (CGI), l'assiette de l'acompte d'impôt sur le revenu prévu au 2° du 2 de l'article 204 A du CGI est constituée, notamment, du montant des revenus nets fonciers, mentionnés à l'article 204 C du CGI, soumis au barème progressif de l'impôt sur le revenu au titre de la période de référence.

Pour plus de précisions sur les dispositions communes à l'ensemble des revenus soumis à acompte, il convient de se reporter au BOI-IR-PAS-20-10-20-10.

Les revenus nets fonciers retenus dans l'assiette de l'acompte sont déterminés dans les conditions prévues par l'article 14 du CGI à l'article 33 quinquies du CGI, soit sous le régime « micro-foncier », soit sous le régime réel d'imposition et sous déduction des déficits fonciers antérieurs imputables en application du 3° du I de l'article 156 du CGI.

En application du 3 de l'article 204 G du CGI, lorsque le résultat soumis à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des revenus fonciers est déficitaire, il est retenu pour une valeur nulle.

Remarque : En application de l'article 204 D du CGI, les revenus fonciers de source étrangère qui ouvrent droit, en application d'une convention fiscale internationale, à un crédit d'impôt égal à l'impôt français correspondant à ces revenus ne sont pas soumis au prélèvement à la source et, à ce titre, ne sont pas pris en compte pour le calcul de l'acompte.

10

Par ailleurs, en application de l'article L. 136-6-1 du code de la sécurité sociale (CSS), les revenus mentionnés à l'article 204 G du CGI, lorsqu'ils entrent dans le champ des prélèvements sociaux, sont soumis l'année de leur réalisation ou celle au cours de laquelle le contribuable en a la disposition, à un acompte acquitté par le contribuable dans les mêmes conditions et selon la même périodicité de versement que celles applicables à l'acompte prévu au 2° du 2 de l'article 204 A du CGI.

A ce titre, les revenus fonciers sont soumis à l'acompte prévu à l'article L. 136-6-1 du CSS sur une assiette identique à celle retenue pour l'acompte prévu au 2° du 2 de l'article 204 A du CGI.

Pour plus de précisions sur le prélèvement à la source des contributions et prélèvements sociaux, il convient de se reporter au BOI-IR-PAS-40.

A. Exclusion des revenus exceptionnels ou différés soumis au système du quotient

20

En application du 7° du 2 de l'article 204 G du CGI, ne sont pas retenus dans l'assiette de l'acompte les revenus réalisés au cours des années de référence auxquels se sont appliquées les dispositions de l'article 163-0 A du CGI. Il s'agit des revenus exceptionnels ou différés imposés selon le système du quotient.

Pour plus de précisions sur l'imposition des revenus selon le système du quotient, il convient de se reporter au BOI-IR-LIQ-20-30-20.

De même, ne sont pas retenues dans l'assiette de l'acompte les réintégrations dans le revenu net foncier des amortissements antérieurement déduits, lorsque le bénéficiaire d'une déduction au titre de l'amortissement ne respecte pas son engagement de location ou de conservation des parts (CGI, art. 31, I-1°- f, g, h et l).

Pour plus de précisions, il convient de se reporter au BOI-RFPI-SPEC-20-10-10-30 (dispositif « Périssol »), au BOI-RFPI-SPEC-20-10-20-60 (dispositif « Besson neuf »), au BOI-RFPI-SPEC-20-20-40 (dispositif « Robien ») et au BOI-RFPI-SPEC-20-30 (dispositif « Borloo neuf »).

B. Traitement des déficits fonciers antérieurs

30

En application du 4° du 2 de l'article 204 G du CGI, les revenus fonciers de la période de référence retenus dans l'assiette de l'acompte sont diminués des éventuels déficits fonciers antérieurs imputables en application du 3° du I de l'article 156 du CGI.

40

En application du 3° du I de l'article 156 du CGI, les déficits fonciers qui résultent de dépenses autres que les intérêts d'emprunt sont déductibles du revenu global dans la limite annuelle de 10 700 €, à la condition que l'immeuble concerné soit affecté à la location jusqu'au 31 décembre de la troisième année qui suit l'imputation du déficit sur le revenu.

Cette limite est portée à 15 300 € lorsqu'un déficit est constaté sur un logement pour lequel a été pratiquée la déduction au titre de l'amortissement prévue au f du 1° du I de l'article 31 du CGI (dispositif « Perissol »).

La fraction du déficit qui excède la limite de 10 700 € ou de 15 300 € ou qui résulte des intérêts d'emprunt est imputable exclusivement sur les revenus fonciers des dix années suivantes.

Pour plus de précisions, il convient de se reporter au BOI-RFPI-BASE-30-20.

Exemple : Un contribuable réalise un revenu net foncier sous le régime réel d'imposition de 20 000 € en année N-2 et de 15 000 € en année N-1. Par ailleurs, il dispose d'un déficit foncier en report de 30 000 € provenant de l'année N-3. Il n'a pas d'autres revenus soumis à l'acompte.

Par hypothèse, le taux de prélèvement mis en œuvre au cours de l'année N est de 34,2 % (soit un taux de prélèvement à la source en matière d'impôt sur le revenu de 17 %, le contribuable percevant d'autres revenus par ailleurs, auquel il convient d'ajouter 17,2 % de prélèvements sociaux) entre janvier et août N et de 36,1 % (soit un taux de prélèvement à la source en matière d'impôt sur le revenu de 18,9 %, auquel il convient d'ajouter 17,2 % de prélèvements sociaux) entre septembre et décembre N.

Au cours de l'année N, le contribuable :

- n'aura pas de versement d'acompte à effectuer de janvier à août N : le revenu foncier imposable de l'année N-2 étant nul après imputation des déficits fonciers en report (20 000 – 20 000) ;

- devra acquitter des acomptes mensuels de septembre à décembre N : le revenu net foncier imposable de l'année N-1, servant d'assiette de l'acompte, étant de 5 000 € (15 000 – 10 000) après imputation des déficits fonciers en report et le taux de prélèvement étant de 36,1 %.

Soit un acompte mensuel de 151 € [(5 000 € X 18,9 %) / 12 + (5 000 € X 17,2 %) / 12].

Ainsi, au titre de l'année N, le contribuable versera des acomptes pour un montant total de 604 € (4 acomptes de 151 €).

II. Détermination de l'assiette de l'acompte en fonction du régime d'imposition applicable aux revenus fonciers

A. Revenus fonciers déterminés selon les règles du « micro-foncier »

50

Lorsque les revenus fonciers sont imposés selon les règles du régime « micro-foncier » prévu à l'article 32 du CGI, le revenu net foncier imposable est calculé automatiquement par l'application au revenu brut d'un abattement de 30 % représentatif des charges.

Pour plus de précisions sur le régime « micro foncier », il convient de se reporter au BOI-RFPI-DECLA-10.

L'acompte est calculé sur les revenus bruts déclarés au titre de la période de référence après application de l'abattement forfaitaire de 30 %, puis, le cas échéant, après imputation des déficits fonciers antérieurs en report.

Exemple : Soit un contribuable soumis au régime « micro-foncier » ayant perçu des revenus bruts fonciers de 5 000 € en N-2 et 7 000 € en N-1.

Par hypothèse, le taux de prélèvement mis en œuvre au cours de l'année N est de 34,2 % (soit un taux de prélèvement à la source en matière d'impôt sur le revenu de 17 %, le contribuable percevant d'autres revenus par ailleurs, auquel il convient d'ajouter 17,2 % de prélèvements sociaux) entre janvier et août N et de 36,1 % (soit un taux de prélèvement à la source en matière d'impôt sur le revenu de 18,9 % auquel il convient d'ajouter 17,2 % de prélèvements sociaux) entre septembre et décembre N.

Au cours de l'année N, le contribuable devra acquitter des acomptes mensuels :

- de janvier à août N : le revenu net foncier imposable de l'année N-2, servant d'assiette de l'acompte, étant de 3 500 € [5 000 – (5 000 X 30 %)] après application de l'abattement forfaitaire de 30 % et le taux de prélèvement étant de 34,2 %.

Soit un acompte mensuel de 100 € [(3 500 € X 17 %) / 12 + (3 500 € X 17,2 %) / 12].

- de septembre à décembre N : le revenu net foncier imposable de l'année N-1, servant d'assiette de l'acompte, étant de 4 900 € [7 000 – (7 000 X 30 %)] après application de l'abattement forfaitaire de 30 % et le taux de prélèvement étant de 36,1 %.

Soit un acompte mensuel de 147 € [(4 900 € X 18,9 %) / 12 + (4 900 € X 17,2 %) / 12].

Ainsi, au titre de l'année N, le contribuable versera des acomptes pour un montant total de 1 388 € (8 acomptes de 100 € et 4 acomptes de 147 €).

B. Revenus fonciers déterminés selon les règles du régime réel d'imposition

60

Lorsque les revenus fonciers sont imposés selon les règles du régime réel d'imposition, le revenu foncier net imposable est égal, en application de l'article 28 du CGI, à la différence entre les revenus bruts et le total des charges effectivement supportées au cours de l'année d'imposition.

Pour plus de précisions sur le régime réel d'imposition, il convient de se reporter au BOI-RFPI-DECLA-20.

L'acompte est calculé sur le revenu net foncier imposable à l'impôt sur le revenu au titre de la période de référence, égal à la différence entre le montant des revenus bruts fonciers et le total des charges effectivement supportées au cours de l'année, puis, le cas échéant, après imputation des déficits fonciers antérieurs en report.

Exemple : Soit un contribuable soumis au régime réel d'imposition ayant déclaré un revenu net foncier imposable de 20 000 € en N-2 et 25 000 € en N-1.

Par hypothèse, le taux de prélèvement mis en œuvre au cours de l'année N est de 34,2 % (soit un taux de prélèvement à la source en matière d'impôt sur le revenu de 17 %, le contribuable percevant d'autres revenus par ailleurs, auquel il convient d'ajouter 17,2 % de prélèvements sociaux) entre janvier et août N et de 36,1 % (soit un taux de prélèvement à la source en matière

d'impôt sur le revenu de 18,9 %, auquel il convient d'ajouter 17,2 % de prélèvements sociaux) entre septembre et décembre N.

Au cours de l'année N, le contribuable devra acquitter des acomptes mensuels :

- de janvier à août N : le revenu net foncier imposable de l'année N-2, servant d'assiette de l'acompte, étant de 20 000 € et le taux de prélèvement étant de 34,2 %.

Soit un acompte mensuel de 570 € [(20 000 € X 17 %) / 12 + (20 000 X 17,2 %) / 12].

- de septembre à décembre N : le revenu net foncier imposable de l'année N-1, servant d'assiette de l'acompte, étant de 25 000 € et le taux de prélèvement étant de 36,1 %.

Soit un acompte mensuel de 752 € [(25 000 € X 18,9 %) / 12 + (25 000 X 17,2 %) / 12].

Ainsi, au titre de l'année N, le contribuable versera des acomptes pour un montant total de 7 568 € (8 acomptes de 570 € et 4 acomptes de 752 €).

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 29/05/2025