



DÉPARTEMENT DES FINANCES

ET DES AFFAIRES SOCIALES

SERVICE DES CONTRIBUTIONS

Notice spéciale
pour la déduction des frais effectifs relatifs aux immeubles
et des investissements destinés à économiser de l'énergie

Applicable dès la taxation 2001
(postnumerando)

Table des matières

1. Introduction
2. Bases légales
3. Généralités
4. Déduction des frais effectifs
 - 4.1. Frais d'entretien
 - 4.2. Taxe foncière
5. Mesures prises en vue d'encourager les économies d'énergie
6. Dépenses se rapportant à un immeuble nouvellement acquis
7. Catalogue de répartition
8. Formulaire de répartition pour la déduction des dépenses immobilières
9. Exemple

1. Introduction

Cette notice est un complément aux directives sur la manière de remplir la déclaration d'impôt des personnes physiques. Elle s'adresse plus particulièrement aux contribuables qui désirent bénéficier de la déduction des frais effectifs relatifs aux immeubles faisant partie de leur fortune privée, lorsque les immeubles ont aussi fait l'objet de dépenses d'amélioration. Elle précise également à quelles conditions et dans quelles proportions les investissements destinés à économiser de l'énergie peuvent être déduits du revenu.

2. Bases légales

- Loi sur les contributions directes du 21 mars 2000;
- Règlement général d'application de la loi sur les contributions directes du 1^{er} novembre 2000;
- Loi sur l'énergie du 22 octobre 1980.

3. Généralités

La déduction des frais d'entretien d'immeubles peut s'opérer de deux manières au choix du contribuable :

- déduction des frais forfaitaires;
- déduction des frais effectifs.

Le contribuable doit s'en tenir au système de déduction choisi pendant cinq années fiscales au moins.

Le contribuable qui possède plusieurs immeubles doit adopter le même système de déduction pour l'ensemble de ses immeubles y compris celui qu'il habite.

Les contribuables exerçant une activité indépendante dans un immeuble dont ils sont propriétaires ne peuvent pas opter pour la déduction forfaitaire. Seuls les frais effectifs peuvent être pris en considération. Une exception est toutefois admise pour les contribuables exerçant une activité indépendante qui ne sont pas propriétaires de l'immeuble où ils exercent leur activité et n'en assument pas l'entretien, mais sont seulement propriétaires d'un immeuble privé : ces contribuables peuvent opter pour la déduction forfaitaire.

4. Déduction des frais effectifs

Sont déductibles du revenu les frais visant à maintenir la valeur de l'immeuble (frais d'entretien) et non pas les frais d'investissement qui apportent une plus-value.

La déduction est accordée sur la base des frais qui ont été facturés durant l'année de calcul. Les acomptes ne sont pas déductibles.

Si le contribuable demande uniquement la déduction des frais d'entretien effectifs (lorsque des dépenses d'amélioration et/ou des dépenses en vue d'économiser de l'énergie ne sont pas en cause), il doit fournir une liste détaillée accompagnée des pièces justificatives originales (verso de l'annexe 3 à la déclaration d'impôt).

Cette liste doit indiquer le numéro de la pièce justificative, la date de la facture, le nom de l'entreprise, la nature et le montant des travaux (après déduction des rabais et escomptes).

Afin de mieux différencier les frais d'entretien des frais apportant une plus-value à l'immeuble, vous trouverez ci-dessous quelques explications et un catalogue de répartition des dépenses immobilières.

Lorsque les factures comportent non seulement des dépenses d'entretien effectives, mais également des dépenses d'amélioration et/ou des dépenses en vue d'économiser de l'énergie, il est nécessaire de répartir les frais par nature en se fondant sur ce catalogue de répartition. Les pièces justificatives originales doivent être jointes au formulaire de répartition.

Le Service des contributions se réserve toutefois le droit d'ordonner une expertise.

4.1. Frais d'entretien

Font partie des frais d'entretien :

- les dépenses dues aux réparations ou aux rénovations, si elles n'entraînent pas une augmentation de la valeur de l'immeuble (voir chiffres 5, 6 et 7) ;
- les versements dans le fonds de réparation ou de rénovation (art. 712 I, CC) de propriétés par étages, lorsque ces affectations ne servent à couvrir que les frais d'entretien d'installations communes;
- les primes d'assurance de choses (assurance contre l'incendie, les dégâts des eaux, les bris de glaces, assurance de la responsabilité civile du propriétaire, à l'exclusion de l'assurance du mobilier);
- les contributions périodiques pour l'enlèvement des ordures ménagères, l'épuration des eaux, les redevances en matière de droits d'eau, l'éclairage et le nettoyage des rues; les taxes foncières prélevées, cas échéant, par les communes; les rétributions au concierge; les frais d'entretien et d'éclairage des pièces utilisées en commun, de l'ascenseur, etc., en tant que ces frais d'exploitation concernent des immeubles ou des parts d'immeubles loués à des tiers et dans la mesure où le propriétaire les assume;
- les frais d'administration comme les frais de port, de téléphone, d'annonces, d'imprimés, de poursuite et les rétributions au gérant, etc. (seulement les dépenses effectives; les indemnités pour le travail effectué par le propriétaire ne sont pas déductibles) des immeubles ou des parts d'immeubles loués à des tiers.

En revanche, les frais suivants ne sont pas déductibles :

- les frais d'exploitation d'un immeuble (ramonage, révision de chaudière, taxe d'épuration des eaux, frais de chauffage du bâtiment et de l'eau courante, etc.);

- les contributions uniques, auxquelles est soumis le propriétaire, pour les routes, trottoirs, berges, canalisations et conduites, taxes de raccordement à une nouvelle canalisation, épuration des eaux, gaz, électricité, eau, antenne de télévision et télé-réseau, etc.;
- les rétributions au concierge pour les immeubles en PPE occupés par leurs propriétaires;
- les frais d'entretien de jardin d'agrément et de parcs, pour les maisons familiales occupées par leurs propriétaires;
- les redevances en matière de droits d'eau ne sont en principe pas considérées comme frais d'entretien déductibles.

4.2. Taxe foncière

La taxe foncière prélevée par certaines communes du canton est déductible. Elle s'ajoute donc, le cas échéant, aux frais d'entretien effectifs ou forfaitaires.

5. Mesures prises en vue d'encourager les économies d'énergie

Sont réputés investissements destinés à économiser l'énergie et à ménager l'environnement les frais encourus en vue de rationaliser la consommation d'énergie ou de recourir aux énergies renouvelables. Ces investissements concernent le remplacement d'éléments de construction ou d'installations vétustes et l'adjonction d'éléments de construction ou d'installations dans des bâtiments existants.

Si les mesures susmentionnées sont subventionnées par la collectivité publique, le contribuable ne peut faire valoir la déduction que sur les frais qu'il doit lui-même supporter.

La détermination des investissements considérés comme mesures en faveur de l'utilisation rationnelle de l'énergie et du recours aux énergies renouvelables s'effectue conformément à l'ordonnance du Département fédéral des finances, du 24 août 1992.

Les dépenses d'investissement visant à améliorer l'isolation thermique et à favoriser les économies d'énergie peuvent être déduites du revenu brut à raison d'un tiers au maximum. Si le contribuable a choisi la déduction forfaitaire des frais d'entretien, le tiers des dépenses visant des économies d'énergie s'ajoute au forfait de 10 ou 20 pour-cent.

Les dépenses d'investissement augmentent la valeur de l'immeuble et entrent dans le calcul de la nouvelle estimation cadastrale à raison des 2/3 dans le cas de la transformation d'un ancien bâtiment; elles sont intégralement comprises dans le coût d'une nouvelle construction.

Les travaux suivants sont considérés comme mesures prises en vue d'encourager les économies d'énergie (extraits de l'ordonnance du Département fédéral des finances, du 24 août 1992) :

- A) les mesures tendant à réduire les déperditions énergétiques de l'enveloppe du bâtiment, par exemple :
- isolation thermique des sols, murs, toits et plafonds jouxtant l'extérieur, des locaux non chauffés ou le terrain,
 - remplacement des fenêtres par des modèles améliorés sur le plan énergétique,
 - pose de colmatages,
 - installation de sas non chauffés,
 - renouvellement de jalousies ou de volets à rouleau;

- B) les mesures en faveur de l'utilisation rationnelle de l'énergie dans les installations du bâtiment, par exemple:
- renouvellement du générateur de chaleur, à l'exception de son renouvellement par des chauffages électriques fixes à résistances,
 - remplacement des chauffe-eau (à exception du remplacement des chauffe-eau à circulation par des chauffe-eau centraux),
 - raccordement à un réseau de chauffage à distance,
 - pose de pompes à chaleur, d'installations à couplage chaleur-force et d'équipements alimentés aux énergies renouvelables,
 - pose et renouvellement d'installations servant avant tout à l'utilisation rationnelle de l'énergie, notamment:
 - ⇒ dispositifs de réglage, vannes thermostatiques de radiateurs, pompes de recirculation, ventilateurs,
 - ⇒ isolation thermique des conduites, de la robinetterie ou de la chaudière,
 - ⇒ dispositifs de mesure servant à l'enregistrement de la consommation et l'optimisation du fonctionnement
 - ⇒ appareils liés au décompte individuel des frais de chauffage et d'eau chaude,
 - assainissement de cheminée lié au renouvellement d'un générateur de chaleur,
 - mesures de récupération de la chaleur, par exemple dans des installations de ventilation et de climatisation;
- C) les analyses énergétiques et les plans-directeurs de l'énergie;
- D) le renouvellement d'appareils ménagers gros consommateurs d'énergie, tels que cuisinières, fours réfrigérateurs, congélateurs, lave-vaisselle, lave-linge, équipements d'éclairage, etc., qui font partie de la valeur de l'immeuble.

6. **Dépenses se rapportant à un immeuble nouvellement acquis**

Les frais pour la remise en état d'un immeuble, engagés durant les cinq premières années suivant l'acquisition, sont en principe déductibles au titre de l'impôt sur le revenu, pour autant que l'entretien de l'immeuble n'ait pas été négligé auparavant. Les travaux d'entretien usuels peuvent par conséquent être défalqués (p. ex.: menus travaux d'entretien, travaux de remise en état nécessités par le cycle de vie d'installations) dans la mesure où il s'agit d'entretien périodique.

Cependant, lorsque les frais sont engagés en relation avec un immeuble dont l'entretien a été négligé avant l'acquisition, la déduction n'est pas admise (pratique Dumont), car il s'agit alors précisément de rattraper l'entretien préalablement négligé. Divers indices permettent de conclure à un état d'entretien négligé, notamment l'âge de l'immeuble, le rapport existant entre le montant des frais engagés et le prix d'acquisition ou le fait de procéder à une rénovation totale.

Les investissements destinés à économiser de l'énergie sont déductibles aux conditions mentionnées au chiffre 5. Les frais de rénovation et les frais apportant une plus-value à l'immeuble ne sont pas déductibles.

7. **Catalogue de répartition**

Vous trouverez ci-après un catalogue de répartition des dépenses immobilières. Celui-ci vous permettra de répartir, par type de travaux, les montants déductibles du revenu et les travaux soumis à plus-value. Il se présente sous la forme de quatre colonnes :

1. Types de travaux;
2. Dépenses d'amélioration;
3. Dépenses en vue d'économies d'énergie;
4. Dépenses d'entretien.

Si les factures établies par les entreprises ne sont pas suffisamment détaillées et que la répartition ne peut pas être établie correctement, les frais d'entretien déductibles et le montant déterminant la plus-value de l'estimation cadastrale seront déterminés lors d'une vision locale.

8. Formulaire de répartition pour la déduction des dépenses immobilières

Le contribuable qui demande la déduction des frais effectifs ou la déduction d'un tiers des investissements destinés à économiser de l'énergie doit présenter le détail de répartition de manière complète et précise, en se référant au catalogue ci-après. Le formulaire de répartition doit comporter les indications suivantes :

1. Le numéro de la pièce;
2. La date de la facture;
3. Le nom de l'entreprise et la nature des travaux;
4. Le montant total des travaux (escomptes et rabais déduits);
5. La part en fraction et le montant des dépenses d'amélioration (soumis à plus-value);
6. La part en fraction et le montant des dépenses en vue d'encourager les économies d'énergie (déductibles à raison d'un tiers);
7. La part en fraction et le montant des dépenses d'entretien (déductibles).

9. Exemple

No pièce	Date facture	Entreprise/Nature des travaux	Répartition des dépenses immobilières						
			Total Fr.	Dépenses d'amélioration		Dépenses en vue d'économies d'énergie		Dépenses d'entretien	
				Non déductibles		Un tiers déductible		Déductibles	
1	10.08.01	Façade SA							
		Isolation extérieure des façades y compris revêtement	100'000			1/2	50'000	1/2	50'000
2	20.08.01	Volets SA							
		Remplacement des volets en bois par des volets métalliques	15'000					1/1	15'000
3	11.09.01	Ferblant SA							
		Toiture : Installation ferblanterie	65'000	1/1	65'000				
Sous-total			180'000	36%	65'000	28%	50'000	36%	65'000
4	20.09.01	Architecture moderne SA							
		Architecte	20'000	36%	7'200	28%	5'600	36%	7'200
5	30.11.01	Dali SA							
		Peinture salon	5'000					1/1	5'000
6	01.01.01	ECAI							
		Assurance bâtiment	700					1/1	700
7	01.01.01	Assurance SA							
		Assurance dégâts d'eau et RC	1'000						1'000
Total			206'700		72'200		55'600		78'900
Part des dépenses pour économies d'énergie non déductibles (2/3)					37'000	← 2/3			
Total des dépenses d'amélioration non déductibles					109'200		1/3		
Part des dépenses pour économies d'énergie déductibles (1/3)								18'600	
Total des dépenses déductibles (à reporter sous frais d'entretien effectifs au recto de l'annexe 3)								97'500	

Catalogue de répartition des dépenses immobilières			
Types de travaux	Dépenses d'amélioration	Dépenses en vue d'économies d'énergie	Dépenses d'entretien
	Non déductibles	Un tiers déductible	Déductibles
1. Parois extérieures			
1.1. Entretien de façades			
1.1.1. Nouvelle peinture, nettoyage à haute pression, réparation et remplacement d'un revêtement	-	-	1/1
1.1.2. Revêtement comme éternit, aluminium, etc. autre que peinture	1/3	-	2/3
1.1.3. Isolation extérieure des façades y compris revêtement, ajustement des tablettes de fenêtres et de fixations diverses	-	1/2	1/2
1.2. Remplacement des fenêtres existantes	-	-	1/1
1.3. Volets et stores à rouleaux			
1.3.1. Remplacement des stores ou des volets en bois par des stores ou volets métalliques	-	-	1/1
1.3.2. Stores à rouleaux en lieu et place de volets	1/2	-	1/2
1.3.3. Remplacement des stores à rouleaux mécaniques par des stores électriques	1/2	-	1/2
1.4. Stores pare-soleil			
1.4.1. Remplacement par du matériel identique	-	-	1/1
1.4.2. Nouvelle installation	1/1	-	-
1.4.3. Remplacement des stores mécaniques par des stores électriques	1/2	-	1/2
1.5. Parois coupe-feu			
1.5.1. Liées à des travaux d'agrandissement	1/1	-	-
1.5.2. Sur ordre de la police du feu	1/2	-	1/2
1.6. Jardin d'hiver (installation)	1/1	-	-
1.7. Installation d'un sas d'entrée			
1.7.1. chauffé	1/1		
1.7.2. non chauffé		1/1	
1.8. Réparation des dommages dus à l'humidité	-	-	1/1
1.9. Réparation des dommages au bâtiment dus à des phénomènes extérieurs comme tassement et affaissement du sol par exemple	-	-	1/1
1.10. Frais d'échafaudage (à répartir dans la même proportion que les travaux ci-dessus)			
2. Toiture			
2.1. Généralités			
2.1.1. Réparation et remplacement à valeur égale	-	-	1/1
2.1.2. Isolation de la toiture ou du plancher des combles (sans aménagement des combles)	-	1/1	-
2.1.3. Construction d'une charpente et toiture sur un toit plat défectueux (avec création de nouveaux locaux)	3/4	-	1/4
2.2. Ferblanterie			
2.2.1. Réparation et remplacement	-	-	1/1
2.2.2. Nouvelle installation	1/1	-	-
2.3. Lutte contre les parasites du bois	-	-	1/1
2.4. Paratonnerres			

Catalogue de répartition des dépenses immobilières

Types de travaux	Dépenses d'amélioration	Dépenses en vue d'économies d'énergie	Dépenses d'entretien
	Non déductibles	Un tiers déductible	Déductibles
2.4.1. Nouvelle installation	1/1	-	-
2.4.2. Réparation et remplacement	-	-	1/1
2.5. Aménagement des combles (nouvelle construction, aucune déduction admise même à titre d'économies d'énergie)	1/1	-	-
2.6. Frais d'échafaudage (à répartir dans la même proportion que les travaux ci-dessus)			
3. Parois intérieures et revêtements de sol			
3.1. Généralités			
3.1.1. Rafrâichissement, réparation, remplacement à valeur égale	-	-	1/1
3.1.2. Rafrâichissement, réparation, remplacement par une qualité supérieure	1/3	-	2/3
3.2. Modifications des plans par ex. suppression de parois, subdivision d'une chambre. Frais y compris les travaux de transformation indissociables	1/1	-	-
3.3. Revêtements de parois			
3.3.1. Remplacement de valeur identique	-	-	1/1
3.3.2. Remplacement entraînant une amélioration du confort (par ex: lambris à la place de peinture)	1/3	-	2/3
3.3.3. Isolation intérieure y compris travaux indissociables	-	1/2	1/2
3.4. Revêtements de sols			
3.4.1. Remplacement de valeur identique	-	-	1/1
3.4.2. Remplacement par une qualité supérieure	1/3	-	2/3
3.4.3. Pose d'un parquet ou d'un carrelage en lieu et place d'un autre revêtement	2/3	-	1/3
3.4.4. Mise en place d'une chape liquide sur un plancher existant	1/1	-	-
3.5. Portes et portes basculantes (garages)			
3.5.1. Réparation ou remplacement de valeur identique	-	-	1/1
3.5.2. Remplacement par une qualité supérieure	1/3	-	2/3
3.5.3. Installation de fermeture et commande électrique	1/1	-	-
3.6. Escaliers et cages d'escaliers			
3.6.1. Remplacement de valeur identique	-	-	1/1
3.6.2. Remplacement par une qualité supérieure	1/3	-	2/3
3.6.3. Remplacement d'un escalier en bois par un escalier en béton	2/3	-	1/3
4. Agencement d'habitation			
4.1. Cuisine			
4.1.1. Remplacement isolé d'appareils, y compris installation	-	-	1/1
4.1.2. Installation de nouveaux appareils	1/1	-	-
4.1.3. Réfection complète	1/2	-	1/2
4.2. Salle de bain			

Catalogue de répartition des dépenses immobilières

Types de travaux	Dépenses d'amélioration	Dépenses en vue d'économies d'énergie	Dépenses d'entretien
	Non déductibles	Un tiers déductible	Déductibles
4.2.1. Remplacement isolé d'appareils sanitaires	-	-	1/1
4.2.2. Installation de nouveaux appareils	1/1	-	-
4.2.3. Réfection complète	1/2	-	1/2
4.3. Boiler ou chauffe-eau			
4.3.1. Remplacement de valeur identique y compris installation	-	-	1/1
4.3.2. Nouvelle installation et installation supplémentaire	1/1	-	-
4.3.3. Remplacement par un modèle plus grand	1/2	-	1/2
4.4. Conduites d'eau			
4.4.1. Remplacement	-	-	1/1
4.4.2. Nouvelles installations	1/1	-	-
5. Installations électriques			
5.1. Changement de conduites électriques (adaptation à la norme) mais sans extension du réseau (plus-value) et sans luminaire (mobilier)	1/2	-	1/2
5.2. Installations d'antennes (première installation) et raccordement au télé-réseau	1/1	-	-
6. Installations de chauffage			
6.1. Remplacement de la chaudière ou du brûleur	-	-	1/1
6.2. Remplacement d'un chauffage par étage à air chaud, calorifère à mazout ou fourneau à charbon et bois par un chauffage général	1/1	-	-
6.3. Remplacement d'un chauffage au mazout par un chauffage au gaz; raccordement à l'approvisionnement en chauffage à distance	-	1/2	1/2
6.4. Installations supplémentaires permettant des économies d'énergie : isolation des conduites, thermorégulateurs, compteurs de calories, pompes à chaleur, installations de récupération de chaleur ou permettant de recourir à des énergies renouvelables comme par exemple l'énergie solaire (sans les équipements des chauffages des piscines, des serres ou bâtiments semblables)	-	1/1	-
6.5. Cheminées			
6.5.1. Assainissement de la cheminée, remplacement d'installations existantes	-	-	1/1
6.5.2. Remplacement par une cheminée à air chaud	-	2/3	1/3
6.6. Citernes à mazout			
6.6.1. Remplacement de citerne y compris remplacement de citerne souterraine par citerne à l'intérieur du bâtiment	-	-	1/1
6.6.2. Frais de révision de citerne : ils ne sont pas déductibles; ils font partie des frais de chauffage	-	-	-
6.6.3. Construction d'un nouveau local à citerne	1/1	-	-
6.6.4. Rénovation du local à citerne et			

Catalogue de répartition des dépenses immobilières			
Types de travaux	Dépenses d'amélioration	Dépenses en vue d'économies d'énergie	Dépenses d'entretien
	Non déductibles	Un tiers déductible	Déductibles
aménagement supplémentaire lié à des prescriptions obligatoires y compris installations supplémentaires comme systèmes de détection de trop-plein et de fuites, etc.	1/2	-	1/2
7. Environnement			
7.1. Aménagements extérieurs			
7.1.1. Pose d'un revêtement comme asphaltage, pavage, etc.			
7.1.1.1. Nouveau revêtement	1/1	-	-
7.1.1.2. Réparation et remplacement par un revêtement de valeur identique	-	-	1/1
7.1.1.3. Changement de revêtement (exemple : pavés en lieu et place d'asphalte)	1/3	-	2/3
7.1.2. Mise en forme du terrain / nouvel aménagement : place de jeux, ...)	1/1	-	-
7.1.3. Murs de soutènement			
7.1.3.1. Nouvelle construction	1/1	-	-
7.1.3.2. Amélioration de la qualité	1/3	-	2/3
7.1.3.3. Réparation et remplacement par murs de valeur identique	-	-	1/1
7.2. Canalisation, conduite d'alimentation et fosses			
7.2.1. Réparation, remplacement à valeur égale	-	-	1/1
7.2.2. Élargissement / extension	1/1	-	-
7.2.3. Raccordement aux canalisations	1/2	-	1/2
7.3. Frais de drainage	1/1	-	-
8. Honoraires			
8.1. Les honoraires d'architecte, d'ingénieur et autres doivent être répartis proportionnellement entre les dépenses d'amélioration, en vue d'économies d'énergie et d'entretien	-	-	-
8.2. Les frais de projets non exécutés ne sont pas déductibles	-	-	-
9. Émoluments et mensurations			
9.1. Aucun frais ne peut être déduit	-	-	-
10. Frais de démolition			
10.1. Frais de démolition liés à une nouvelle construction	1/1	-	-
10.2. Lors de démolition partielle ou complète y compris frais y afférents	1/1	-	-
10.3. Construction nouvelle ou reconstruction d'anciennes parties	1/1	-	-