



AFC  
Direction générale  
Case postale 3937  
1211 Genève 3

## **AUX ASSOCIATIONS PROFESSIONNELLES**

N/réf. : ST/CT/nw

Genève, le 30 janvier 2007

### **Information N° 2/2007**

#### **Déductibilité des charges et frais d'entretien des immeubles**

##### **A) Contexte**

L'objet de cette information est de préciser la notion, à des fins de transparence et d'égalité de traitement, de charges et frais d'entretien, engagés par le propriétaire d'immeubles qui peuvent être portés en déduction des revenus.

La portée de cette information, dont le détail d'application fait l'objet d'une notice spécifique, a été discutée avec les milieux économiques concernés.

Fondés sur la notion de frais d'acquisition du revenu, les frais d'entretien déductibles correspondent aux différentes dépenses effectives engagées par le contribuable, dans le cas d'investissements destinés à économiser l'énergie et à ménager l'environnement assimilés à des frais d'entretien, d'une part, et dans le cas de dépenses d'entretien au sens étroit, d'autre part.

La portée de ces notions est détaillée ci-après.

##### **B) Frais déductibles**

###### **B1) Investissements destinés à économiser l'énergie et à ménager l'environnement**

Sur la base des dispositions de l'article 6 alinéa 4 de la Loi sur l'imposition des personnes physiques - Détermination du revenu net - (LIPP-V), respectivement de l'Ordonnance sur la déduction des frais relatifs aux immeubles privés dans le cadre de l'impôt fédéral direct du 24 août 1992, les frais engagés en faveur de l'utilisation rationnelle de l'énergie et du recours aux énergies renouvelables sont déductibles à hauteur de 50 % au cours des cinq premières années après l'acquisition de l'immeuble et, passé ce délai, à hauteur de 100 %.

La déduction se limite aux frais supportés par le contribuable lorsque que tout ou partie d'entre eux sont subventionnés par la collectivité publique.

En cas de construction nouvelle, ces investissements font partie du coût de construction et ne sont, à ce titre, pas déductibles.

S'agissant des bâtiments existants, ces investissements correspondent, par exemple, au remplacement d'éléments de construction ou d'installation vétustes ainsi qu'à l'adjonction d'éléments de construction ou d'installation.

Sont ainsi en particulier déductibles :

- a) les mesures tendant à réduire les déperditions énergétiques de l'enveloppe du bâtiment ;
- b) les mesures en faveur de l'utilisation rationnelle de l'énergie dans les installations du bâtiment ;
- 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, etc...) qui font partie de la valeur de l'immeuble.

## **B2) Frais d'entretien au sens étroit (dépenses d'entretien ou de rénovation)**

Les frais nécessaires à l'entretien d'un immeuble, les primes d'assurances y relatives et les frais d'administration par des tiers sont déductibles. Ils se décomposent de la manière suivante :

### **B2.1) Les frais d'entretien**

#### ***a) Les réparations et les rénovations qui n'entraînent pas une augmentation de la valeur de l'immeuble***

Les frais engagés par le propriétaire pour maintenir la valeur de l'immeuble dans l'état dans lequel il se trouvait au moment de son acquisition sont qualifiés de dépenses de réparation et de rénovation. L'engagement de ces frais, considérés comme frais d'entretien, permet de compenser l'usure normale de l'immeuble due à son usage et à l'écoulement du temps.

Ces frais ont un caractère récurrent ; leur fréquence dépend du genre de travaux, tels que travaux de peinture, réfection de tapisserie, rénovation du toit et des façades, remplacement d'installation de chauffage, d'équipements sanitaires ou de cuisine.

#### ***b) Les versements à un fonds de réparation ou de rénovation de propriétés par étages, destinés à ne couvrir que les frais d'entretien d'installations communes***

Cette charge découle d'une obligation légale incombant à chaque copropriétaire et implique que ce dernier ne puisse plus disposer des montants versés de manière irrévocable, seule l'assemblée des copropriétaires pouvant décider de l'attribution des fonds.

#### ***c) Les frais d'exploitation***

Soit les frais qui sont en connexité immédiate avec la possession d'un bien immobilier, uniquement dans la mesure où le propriétaire les assume, tels que rétributions au concierge, frais d'entretien et d'éclairage des pièces utilisées en commun, frais d'entretien de l'ascenseur, taxe d'épuration des eaux.

## **B2.2) Les primes d'assurances**

Soit les primes assurances de choses (assurance incendie, assurance contre les dégâts d'eau et les bris de glaces, assurance responsabilité civile afférent à l'immeuble), à l'exclusion de l'assurance du mobilier ou de l'assurance responsabilité civile privée.

## **B2.3) Les frais d'administration par des tiers**

Pour autant qu'ils soient liés directement à l'administration du bien immobilier et qu'il s'agisse de dépenses effectives (les indemnités pour le travail effectué par le propriétaire ne sont pas déductibles). Il s'agit notamment des frais de port, de téléphone, d'annonces, d'imprimés, de poursuite, de procès et les rétributions du gérant et de frais de régie.

## **C) Frais non déductibles**

### **a) Les frais d'acquisition, de production ou d'amélioration d'éléments de la fortune**

Ne sont notamment pas déductibles du revenu, immobilier en particulier, les frais et commissions de cédules hypothécaires, les frais de notaires, les travaux apportant une plus-value à l'immeuble et augmentant ainsi sa valeur vénale (par exemple : installation d'un ascenseur, construction d'une piscine), les travaux qui visent une augmentation à long terme du rendement immobilier, la transformation totale ou partielle d'un immeuble (par exemple : aménagement des combles) et le changement d'affectation de l'immeuble.

Par ailleurs, il est rappelé que l'article 8 alinéa 1 et 2 de la Loi sur l'imposition des personnes physiques - Impôt sur la fortune - (LIPP-III) dispose que : "*1° Tout propriétaire qui fait construire un bâtiment nouveau ou qui, par des travaux quelconques, augmente la valeur d'un bâtiment ou d'une propriété, est tenu de faire au département, dans les 12 mois qui suivent l'achèvement de la construction ou des travaux, une déclaration indiquant la nature, l'importance et la valeur des modifications ou des nouvelles constructions. 2° Le coût de ces constructions et travaux est intégré à la valeur fiscale.*"

### **b) Immeuble nouvellement acquis et application de la "pratique DUMONT"**

S'agissant des immeubles nouvellement acquis (jusqu'à 5 ans), se pose la question de la non déductibilité de certains frais d'entretien en application de la pratique Dumont.

Celle-ci, émanant de la jurisprudence du Tribunal fédéral, limite en effet la déductibilité des dépenses relatives aux frais de remise en état de biens immobiliers nouvellement acquis et dont l'entretien avait été négligé par l'ancien propriétaire.

La pratique Dumont a pour objectif de mettre sur un pied d'égalité la personne qui acquiert un immeuble en mauvais état et qui procède elle-même aux rénovations de la personne qui l'acquiert après rénovation par le précédent propriétaire à un prix plus élevé, de sorte que les deux propriétaires ont en finalité un immeuble ayant une même valeur économique.

S'agissant de la déductibilité de frais relatifs aux travaux, la pratique Dumont se résume de la manière suivante : "*ne sont pas déductibles les dépenses qu'un contribuable engage, en vue de remettre en état un immeuble nouvellement acquis qui avait été mal entretenu par le propriétaire précédent, durant la période – en général les cinq premières années – qui suit l'acquisition*".

Les frais liés aux travaux soumis à la pratique Dumont ne sont ainsi pas déductibles des revenus, mais viennent, en principe, s'ajouter au prix d'acquisition pour déterminer la valeur de la fortune immobilière.

Sauf démonstration du contraire, le caractère "mal entretenu" d'un immeuble sera en général présumé lorsque les dépenses de remise en état dépassent 25 % de la valeur d'acquisition. Cette proportion n'est toutefois ni un plafond ni un plancher, chaque cas d'espèce pouvant être étudié pour lui-même, que les frais considérés se situent en dessus ou en dessous de ce pourcentage.

S'agissant du délai de 5 ans, il se calcule à compter de la date de transfert de l'immeuble au nouveau propriétaire, qu'il s'agisse d'un achat, d'un avancement d'hoirie, d'une donation, d'une cession ou encore d'un achat par un ex-locataire. Toutefois, lorsque l'immeuble est acquis dans le cadre d'une succession, l'héritier - pour sa quote-part d'héritage - bénéficie des années de possession du défunt.

Enfin et indépendamment de la pratique Dumont, les travaux d'entretien usuels restent déductibles (par exemple : 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.

### **c) Autres frais non déductibles**

1. 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 ;
2. les frais de chauffage du bâtiment et l'eau courante, c'est-à-dire les dépenses qui sont directement en rapport avec l'exploitation de l'installation de chauffage ou du chauffe-eau central, notamment les frais d'énergie ;
3. les impôts de la Confédération, des cantons et des communes sur le revenu, sur les gains immobiliers et sur la fortune, ainsi que les impôts étrangers analogues ;
4. l'impôt immobilier complémentaire, ceci exclusivement au titre des impôts cantonaux et communaux.

### **D) Période de déductibilité**

Les frais sont déductibles pour l'année fiscale correspondant à la date de la facture.

### **E) Entrée en vigueur et application**

Cette Information entre en vigueur immédiatement et est applicable au plan de l'impôt cantonal et communal comme de l'impôt fédéral direct.

Aux fins d'application de la présente Information, et pour clarifier la pratique admise, l'administration fiscale notifiera aux destinataires de la présente les normes fixées en termes de qualification de certaines dépenses et leurs incidences en relation avec leur déductibilité.

Stéphane Tanner  
Directeur général