RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-RFPI-BASE-20-30-20-12/09/2012
Date de publication : 12/09/2012
Date de fin de publication : 16/12/2013

RFPI - Revenus fonciers – Charges déductibles – Dépenses de travaux - Caractère déductible de la dépense

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 2 : Charges déductibles
Chapitre 3 : Dépenses de travaux
Section 2 : Caractère déductible de la dépense

Sommaire :

I. Dépenses de réparation et d'entretien
A. Principe de déductibilité
B. Cas particulier des dépenses locatives
1. Principe de non-déductibilité
2. Exceptions
a. Dépenses occasionnées par la vétusté ou la force majeure.
b. Dépenses engagées en vue de faciliter la location.
c. Dépenses récupérables non récupérées.
II. Dépenses d'amélioration
A. Principe de non-déductibilité
B. Exception en faveur des immeubles d'habitation
1. Déduction immédiate
a. Dépenses déductibles
b. Condition d'affectation à l'habitation
2. Déduction au titre de l'amortissement
C. Exceptions en faveur des locaux professionnels et commerciaux
1. Dépenses d'amélioration destinées à faciliter l'accueil des personnes handicapées
2. Protection des locaux contre les effets de l'amiante
D. Exceptions en faveur des propriétés rurales
III. Dépenses de (re)construction et d'agrandissement
A. Principe de non-déductibilité
B. Exceptions

1. Déduction immédiate de certaines dépenses effectuées sur des propriétés rurales
2. Déduction au titre de l'amortissement de travaux effectués dans certains logements
IV. Dépenses de natures différentes réalisées simultanément
A. Opérations comportant des travaux de natures différentes
B. Dépenses dissociables
C. Dépenses indissociables
D. Cas particulier des additions de constructions de faible importance
E. Exemples de dépenses réputées indissociables non admises en déduction.
V. Synthèse

1

Le caractère déductible des travaux s'apprécie au regard de plusieurs critères :

- la nature de la dépense : dépenses de réparation, d'entretien, d'amélioration, de (re)construction, ou d'agrandissement ;

- la nature de la propriété : travaux réalisés sur une propriété urbaine ou rurale ;

- l'affectation de l'immeuble : travaux réalisés sur un immeuble à usage d'habitation ou sur un immeuble affecté à un autre usage ;

- le caractère récupérable ou non récupérable de la dépense sur le locataire ;

- l'application d'avantages fiscaux particuliers : travaux réalisés sur un logement pour lesquels le contribuable a opté pour l'une des déductions au titre de l'amortissement ou pour lesquels il a demandé le bénéfice d'une réduction d'impôt.

Pour plus de commodité, le régime fiscal applicable est exposé en distinguant selon la nature des travaux réalisés : dépenses de réparation et d'entretien (I-§ 10) ; dépenses d'amélioration (II-§ 80) ; dépenses de (re)construction et d'agrandissement (III-§ 180). Il convient également de préciser les conditions de déduction en cas de réalisation simultanée de travaux de nature différente (IV-§ 230).

I. Dépenses de réparation et d'entretien

10

Le a du 1° du I de l'article 31 du code général des impôts (CGI) autorise la déduction des dépenses de réparation et d'entretien relatives à des immeubles donnés en location pour la détermination du revenu net des propriétés urbaines ou rurales. Toutefois, les charges supportées par le propriétaire au titre des réparations locatives ne sont pas, en principe, admises en déduction du revenu brut foncier.

A. Principe de déductibilité

20

Les dépenses de réparation et d'entretien relatives à des immeubles donnés en location sont admises en déduction pour la détermination du revenu net des propriétés urbaines ou rurales (sur la définition de ces travaux, cf. BOI-RFPI-BASE-20-30-10, A).

Ne sont toutefois pas admises en déduction au titre des dépenses de réparation et d'entretien, les dépenses indissociables de dépenses d'amélioration qui ne seraient pas déductibles en tant que telles ou d'opérations de construction, reconstruction ou agrandissement dont elles ne constituent que l'accessoire.

B. Cas particulier des dépenses locatives

30

Les dépenses locatives ne sont pas en principe déductibles. Il existe cependant trois exceptions : les dépenses occasionnées par la vétusté ou la force majeure; les dépenses engagées en vue de faciliter la location ; les dépenses récupérables sur le locataire non récupérées.

Les dépenses locatives de réparation et d'entretien s'entendent de celles dont le locataire est tenu par application de l'article 1754 du code civil (« Les réparations locatives ou de menu entretien dont le locataire est tenu, s'il n'y a clause contraire, sont celles désignées comme telles par l'usage des lieux »).

1. Principe de non-déductibilité

40

Les dépenses locatives de réparation et d'entretien ne peuvent en principe, même payées par le propriétaire, être admises en déduction pour la détermination du revenu net foncier. En effet :

- elles ne constituent pas des charges de la propriété déductibles pour la détermination du revenu net foncier sur le fondement de l'article 31 du CGI;

- elles ne peuvent venir en déduction des revenus bruts encaissés par le propriétaire dès lors qu'il n'est pas tenu compte en recettes des sommes versées par le locataire au titre des charges leur incombant.

2. Exceptions

a. Dépenses occasionnées par la vétusté ou la force majeure.

50

Perdent leur caractère locatif, en vertu de l'article 1755 du code civil, les dépenses occasionnées par la vétusté ou la force majeure. Il en est de même pour les dépenses occasionnées par un vice de construction ou une malfaçon.

Ces dépenses, qui constituent des charges de la propriété incombant au propriétaire, sont admises en déduction au même titre que les travaux d'entretien et de réparation. Ainsi, par exemple, peuvent être considérés comme rendus nécessaires par la vétusté et la force majeure :

- les frais rendus nécessaires par des travaux plus lourds dont la charge incombe au propriétaire (ex. : peintures effectuées à la suite de la remise en état des conduits de fumée) ;

- les travaux ou réparations faisant suite à un cataclysme naturel (inondation, gelée ...).

b. Dépenses engagées en vue de faciliter la location.

60

Les dépenses de réparation et d'entretien engagées en vue de faciliter la location peuvent être admises en déduction dès lors qu'elles sont engagées en vue de l'acquisition et de la conservation du revenu et qu'elles sont supportées par le propriétaire.

La déduction doit toutefois être refusée s'il apparaît que la prise en charge de ces dépenses par le propriétaire résulte de rapports personnels, familiaux ou d'intérêts existant entre les parties ou de circonstances telles que la location peut être considérée comme anormale.

c. Dépenses récupérables non récupérées.

70

Les dépenses supportées pour le compte du locataire par le propriétaire sont admises en déduction si celui-ci n'a pu en obtenir le remboursement au 31 décembre de l'année du départ du locataire (a ter du 1° du I de l'article 31 du CGI).

II. Dépenses d'amélioration

80

Les dépenses d'amélioration effectuées sur les immeubles donnés en location sont en principe des dépenses d'investissement non déductibles. Le législateur a toutefois prévu trois exceptions en faveur :

- des locaux d'habitation, soit sous la forme d'une déduction immédiate (b du 1° du I de l'article 31 du CGI), soit sous la forme d'une déduction au titre de l'amortissement (f, g et h du 1° du I de l'article 31 du CGI) ;

- des locaux professionnels et commerciaux, pour les seules dépenses d'amélioration destinées à faciliter l'accueil des personnes handicapées ou destinées à protéger les locaux de l'amiante (b bis du 1° du I de l'article 31 du CGI) ;

- des propriétés rurales. Ainsi sont admises en déduction les dépenses d'amélioration afférentes aux propriétés bâties dès lors qu'elles sont considérées comme non rentables (c du 2° du I de l'article31 du CGI) ainsi que l'ensemble des dépenses d'amélioration afférentes aux propriétés non bâties (c quater du 1° du I de l'article 31 du CGI).

La prise en compte de ces dépenses d'investissement peut éventuellement modifier la détermination de la plus-value immobilière réalisée lors de la cession de l'immeuble (BOI-RFPI-PVI-20-10-20-20).

A. Principe de non-déductibilité

90

D'une manière générale, les dépenses d'amélioration effectuées dans les immeubles donnés en location constituent des dépenses d'investissement susceptibles de provoquer directement une augmentation de la valeur de l'immeuble. Elles ne sont donc pas, en principe, admises en déduction dans le cadre de la détermination du revenu net foncier.

Les dépenses d'amélioration non dissociables de travaux de construction, de reconstruction et d'agrandissement ne sont pas admises en déduction (cf. *IV-C-§ 250*).

B. Exception en faveur des immeubles d'habitation

100

Les dépenses d'amélioration réalisées sur des immeubles d'habitation sont déductibles afin d'encourager la modernisation de l'habitat. La déduction peut prendre la forme :

- d'une déduction immédiate dans la généralité des cas ;

- d'une déduction au titre de l'amortissement obligatoire, lorsque le contribuable a opté, pour le logement concerné, pour l'une des déductions au titre de l'amortissement « Périssol », « Besson neuf », « Robien » ou « Robien-recentré ».

Toutefois, les dépenses d'amélioration ayant ouvert doit au crédit d'impôt prévu à l'article 200 quater du CGI, en faveur des économies d'énergie et du développement durable ne sont pas admises en déduction pour la détermination du revenu net foncier (b du 1° du I de l'article 31 du CGI). En revanche, la part des dépenses excédant le plafond ouvrant droit au crédit d'impôt peut être déduite des revenus fonciers dans les conditions prévues au b du 1° du I de l'article 31 du CGI,

> **Remarque** : Lorsque les produits tirés de la location du logement concerné sont imposés selon le régime simplifié d'imposition, dit « micro-foncier », prévu à l'article 32 du CGI, la circonstance que des dépenses effectuées dans ce logement ont ouvert droit au bénéfice du crédit d'impôt est sans incidence sur l'application dudit régime. En particulier, il n'y pas lieu de retrancher les dépenses ayant ouvert droit au crédit d'impôt du montant de l'abattement forfaitaire.

1. Déduction immédiate

a. Dépenses déductibles

110

Le b du 1° du I de l'article 31 du CGI prévoit que les dépenses d'amélioration réalisées sur un immeuble affecté à l'habitation sont déductibles immédiatement, à l'exclusion des frais correspondant à des travaux de construction, de reconstruction ou d'agrandissement.

Les dépenses d'amélioration effectuées dans des locaux autres que des locaux d'habitation loués ne sont pas déductibles (en ce sens, CE, arrêt du 8 juillet 1992, n° 93366, ; Cour Administrative d'appel de Paris du 9 novembre 1993 n° 91PA00387,

b. Condition d'affectation à l'habitation

120

La condition d'affectation de l'immeuble à usage d'habitation doit être appréciée lors de l'exécution des travaux. Il est par ailleurs admis que les dépenses d'amélioration réalisées sur une dépendance immédiate d'un immeuble d'habitation soient également immédiatement déductibles.

Lorsque l'occupation temporaire à un autre usage que l'habitation ne s'est pas accompagnée de travaux modifiant la conception, l'aménagement ou les équipements d'un immeuble destiné originellement à l'habitation, elle n'a pas pour effet de changer la destination initiale de cet immeuble. Dès lors, et une fois que l'occupation temporaire à un autre usage que l'habitation a pris fin, la déduction des dépenses d'amélioration réalisées en vue de la relocation à usage d'habitation est autorisée (CE, 20 juin 1997, n° 137749).

Dans la mesure où les travaux réalisés en vue de la location à usage d'habitation ne sont pas considérés comme entraînant un changement d'affectation, le contribuable ne peut pas bénéficier des dispositifs « Robien » ou « Robien-recentré » sur le fondement de l'acquisition d'un local en vue de sa transformation en logement. Il peut le cas échéant bénéficier de ces dispositifs sur le fondement de l'acquisition d'un logement qui ne répond pas aux caractéristiques de décence et qui fait l'objet de la part de l'acquéreur, de travaux de réhabilitation.

En revanche, lorsque les travaux ont eu pour effet de modifier la conception, l'aménagement ou les équipements de l'immeuble destiné originellement à l'habitation, les travaux liés au retour à l'habitation des locaux demeurent non déductibles des revenus fonciers (voir BOI-RFPI-BASE-20-30-10, C. sur la définition des travaux de reconstruction). Dans ce cas, les dispositifs précités sont applicables, toutes conditions étant par ailleurs remplies.

> **Remarque** : Voir toutefois, pour les dépenses de transformation ou de réaffectation à l'habitation déductibles dans le cadre du dispositif « Malraux », BOI-RFPI-SPEC-40.

2. Déduction au titre de l'amortissement

130

Le propriétaire (ou l'associé de la société propriétaire) qui a opté pour le dispositif « Périssol », « Besson neuf », « Robien » ou « Robien-recentré » ne peut, pour le logement concerné, demander la déduction immédiate des dépenses d'amélioration. Les f, g et h du 1° du I de l'article 31 du CGI prévoient en effet que les dispositions du b du 1° du I du même article ne sont pas applicables en cas d'option pour l'une de ces déductions au titre de l'amortissement.

Ces dépenses ne peuvent être prises en compte que sous la forme d'une déduction au titre de l'amortissement égale à 10 % du montant des dépenses pendant 10 ans. Ces dispositions ne sont subordonnées à aucun nouvel engagement de location de l'immeuble ou de conservation des titres.

Il en est bien entendu de même pour les logements ouvrant droit à la déduction spécifique prévue au 1° du I de l'article 31 du CGI (dispositif « Borloo-neuf » en faveur du logement intermédiaire), dès lors que, pour bénéficier de ces dernières dispositions, le contribuable doit avoir opté pour le dispositif « Robien-recentré », mentionné ci-dessus.

> Pour plus de précisions sur les amortissements «Périssol», «Besson neuf», «Robien» , « Robien-recentré » et « Borloo-neuf » cf. BOI-RFPI-SPEC-20.

C. Exceptions en faveur des locaux professionnels et commerciaux

140

Le b bis du 1° du I de l'article 31 du CGI prévoit que sont déductibles les dépenses d'amélioration afférentes aux locaux professionnels et commerciaux destinés à faciliter l'accueil des personnes handicapées et à protéger les locaux de l'amiante.

Les locaux professionnels et commerciaux s'entendent des locaux qui ont un usage autre que l'habitation (locaux dans lesquels sont exercées des activités commerciales, industrielles, libérales ...).

1. Dépenses d'amélioration destinées à faciliter l'accueil des personnes handicapées

150

Les travaux destinés à faciliter l'accueil des handicapés peuvent être admis en déduction s'ils sont dissociables de travaux de construction, reconstruction ou agrandissement (sur la notion de travaux dissociables, cf. *IV-§ 230*).

La notion d'accueil des personnes handicapées doit être entendue au sens large. Elle s'applique aussi bien à la présence continue de personnes handicapées (salariés, etc.) qu'à l'accueil temporaire de ces personnes (visiteurs, clients, usagers, etc.).

Le tableau ci-dessous dresse une liste indicative de dépenses déductibles (annexe III B de l'arrêté du 30 décembre 1987 relatif à la nature des travaux pouvant être financés par la subvention à l'amélioration des logements locatifs sociaux).

Cheminement extérieur	Elargissement du cheminement du portail d'entrée ; Construction d'une rampe pour doubler ou remplacer un emmarchement ; Aménagement de bateaux pour franchir les trottoirs ; Suppression de murs, murets, de portes ou portails, de marches, seuils, ressauts ou de tout autre obstacle ; Amélioration du revêtement du sol ou du sol lui-même en vue d'obtenir un sol ferme et non glissant, par exemple ; Installation de mains courantes.
Emplacement de stationnement	Elargissement ou aménagement de places de parking destinée à faciliter l'accueil des personnes handicapées

Parties communes à l'intérieur de l'immeuble	Elargissement de la porte d'entrée et des portes le long des parties communes conduisant aux logements, élargissement des couloirs ; Construction d'une rampe ; Suppression de murs, de cloisons, de portes, de marches, de seuils, de ressauts, ou d'autres obstacles ; Amélioration de revêtement des sols ; Installation de mains courantes, d'un ascenseur,ou d'autres appareils permettant le transport d'handicapés(monte-malades, plate-forme ou appareil élévateur par exemple) ; Modification des boîtes aux lettres et de divers systèmes de commandes.
Travaux d'accessibilité et d'adaptation du logement	Élargissement de la porte d'entrée, des portes intérieures du logement, des portes d'accès aux balcons, terrasses, loggias, jardins ; Construction d'une rampe ; Suppression de marches, de seuils et ressauts ; Suppression ou modification des murs, cloisons et placards ; Modification de l'aménagement intérieur et de l'équipement des pièces d'eau (cuisine, W-C, bains, douches, buanderie, etc) : évier, lavabo, baignoire, douche, W-C, placards, etc ; Amélioration des revêtements de sols ; Installation de mains courantes, barres d'appui, poignées de rappel de portes, protection de murs et de portes ; Modification de la robinetterie, de divers systèmes de commandes, des installations électriques, d'eau, de gaz, du chauffage . Modification des volets et fenêtres ; Alerte à distance (équipements et branchement).,

2. Protection des locaux contre les effets de l'amiante

160

Les dépenses dont la déduction est autorisée sont les dépenses d'amélioration destinées à protéger les locaux des effets de l'amiante, à l'exclusion des frais correspondant à des travaux de construction,de reconstruction ou d'agrandissement.

Lorsque les opérations de recherche et d'analyse ont mis en évidence la présence d'amiante, et quel que soit le niveau d'empoussièrement détecté, les dépenses destinées à protéger les locaux des effets de l'amiante, qui peuvent être déduites pour la détermination des revenus fonciers, s'entendent des dépenses de travaux d'enlèvement de l'amiante ou des matériaux contenant de l'amiante, tels que flocage, calorifugeage ou faux plafonds, ou de confinement de ces matériaux par fixation ou encoffrement (voir les exemples de dépenses d'amélioration cités au BOI-RFPI-BASE-20-30-10, B .).

D. Exceptions en faveur des propriétés rurales

170

S'agissant des propriétés rurales, sont admises en déduction des revenus fonciers imposables, les dépenses suivantes :

- dépenses d'amélioration non rentables afférentes aux propriétés bâties autres que les locaux d'habitation, lorsqu'elles ne sont pas susceptibles d'entraîner une augmentation du fermage (c du 2° du I de l'article 31 du CGI) ;

- dépenses d'amélioration afférentes aux propriétés non bâties et effectivement supportées par le propriétaire, sans condition particulière (c quater du 2° du I de l'article 31 du CGI).

- travaux de restauration ou de gros entretien réalisés en vue du maintien en bon état écologique et paysager de certains espaces naturels protégés qui ont reçu l'accord préalable de l'autorité administrative compétente (c quinquies du 2° du I de l'article 31 du CGI).

Pour plus de précisions sur les travaux d'améliorations des propriétés rurales, cf.BOI-RFPI-SPEC-10.

III. Dépenses de (re)construction et d'agrandissement

180

Les dépenses d'investissement correspondant à des travaux de construction, reconstruction ou d'agrandissement d'un immeuble ne sont pas, en principe, admises en déduction du revenu brut foncier (III-A-§ 190). Le législateur a toutefois prévu deux exceptions (III-B-200).

Lorsqu'elles n'ont pas été déduites, ces dépenses d'investissement sont, en principe, prises en compte pour la détermination de la plus-value immobilière réalisée lors de la cession de l'immeuble (cf. BOI-RFPI-PVI-20-10-20-20).

A. Principe de non-déductibilité

190

De la même manière que les dépenses d'amélioration, les dépenses de construction, de reconstruction ou d'agrandissement effectuées dans les immeubles donnés en location constituent des dépenses d'investissement susceptibles d'entraîner directement une augmentation de la valeur de l'immeuble.

En conséquence, elles ne sont pas admises en charges déductibles dans le cadre de la détermination du revenu net foncier.

Il est également rappelé que les dépenses qui ont entraîné un accroissement de l'actif ne peuvent être admises en déduction.

> *A cet égard, ont été regardés comme ayant constitué une véritable opération de reconstruction et de rénovation, et, par suite, comme des dépenses d'investissement les importants travaux ayant pour objet la transformation de chais en bâtiments industriels : ils consistaient notamment à remplacer la charpente en bois par une charpente métallique, à poser une couverture neuve et à reconstruire une grande partie des pignons et autres murs extérieurs (CE, arrêt du 21 juillet 1972, n° 81380).*

B. Exceptions

200

Deux exceptions sont prévues : la première en faveur des propriétés rurales et la seconde en faveur des logements pour lesquels l'option pour l'une des déductions au titre de l'amortissement a été exercée.

1. Déduction immédiate de certaines dépenses effectuées sur des propriétés rurales

210

Le c ter du 2° du I de l'article 31 du CGI autorise la déduction des dépenses engagées pour la construction d'un nouveau bâtiment d'exploitation rurale, destiné à remplacer un bâtiment de même nature, vétuste ou inadapté aux techniques modernes de l'agriculture, à condition que la construction nouvelle n'entraîne pas une augmentation du fermage.

Pour plus de précisions sur les travaux de construction d'un nouveau bâtiment agricole, cf. BOI-RFPI-SPEC-10.

2. Déduction au titre de l'amortissement de travaux effectués dans certains logements

220

Le propriétaire (ou l'associé de la société propriétaire) qui a opté pour le dispositif « Périssol », « Besson neuf » ou « Robien » peut, sur option et pour les dépenses réalisées sur le logement concerné, demander la déduction au titre de l'amortissement des dépenses de reconstruction ou agrandissement.

Les f, g et h du 1° du I de l'article 31 du CGI prévoient que l'option est subordonnée à un nouvel engagement de location de neuf ans. La déduction est calculée sur le montant des travaux auquel s'ajoutent les frais accessoires. Le taux de la déduction au titre de l'amortissement est le même que celui applicable à l'investissement initial.

Remarque : Pour plus de précisions sur les amortissements «Périssol», «Besson neuf», «Robien» cf. BOI-RFPI-SPEC-20.

IV. Dépenses de natures différentes réalisées simultanément

230

A. Opérations comportant des travaux de natures différentes

Certaines opérations de rénovation ou de réhabilitation de locaux donnés en location peuvent induire la réalisation simultanée de travaux de natures différentes. Il en est ainsi d'une opération de rénovation comportant la réalisation simultanée de travaux de réparation, de travaux d'amélioration et de travaux de reconstruction ou d'agrandissement. Cette réalisation peut être selon le cas, conjointe ou successive. Le caractère déductible de chacune des catégories de dépenses dépend de leur caractère dissociable ou indissociable des autres.

La détermination du caractère dissociable ou indissociable des travaux constitue une question de fait qu'il convient de résoudre par l'examen dans le détail des travaux effectués à l'aide de tous renseignements utiles (devis, mémoires et factures établis par les entrepreneurs, rapports d'architectes avant et après les travaux, etc.) et à la lumière des décisions de jurisprudence rendues en la matière (voir n° 270).

B. Dépenses dissociables

240

Dans le cadre d'une opération comportant la réalisation simultanée de travaux de natures différentes mais dissociables, le caractère déductible des dépenses engagées s'apprécie indépendamment, catégorie par catégorie.

RM LENOIR, n° 56076, JO débats AN du 16 février 2010, p, 1661

Extrait de la réponse : Lorsque sur un même immeuble sont simultanément entrepris des travaux qui ont le caractère de reconstruction ou d'agrandissement et des travaux qui ont pour objet d'entretenir, réparer ou améliorer le reste de l'immeuble, seules les dépenses afférentes à ces derniers sont déductibles, sous réserve qu'elles puissent être dissociées de celles qui se rapportent aux locaux créés par voie de reconstruction ou d'agrandissement (Conseil d'État, décision du 27 mars 1981, n° 23499 ; RM Raison, JO débats AN du 16 août 2005, page 7850, n° 65447). En revanche, les travaux d'amélioration n'ouvrent pas droit à déduction lorsqu'ils sont effectués non en vue d'améliorer des locaux existants mais à l'occasion de travaux de construction, reconstruction et agrandissement dont ils sont indissociables et auxquels ils doivent être assimilés (Conseil d'État, décisions du 18 novembre 1987 n° 66974, du 7 décembre 1987 n° 70406 et du 10 juillet 1996 n° 137789). La détermination du caractère dissociable ou non des travaux concernés constitue, en tout état de cause, une question de fait qui relève, sous le contrôle du juge de l'impôt, de l'examen circonstancié des situations particulières par l'administration.

C. Dépenses indissociables

250

Dans le cadre d'une opération comportant la réalisation simultanée de travaux de natures différentes que l'examen dans le détail ne permet pas de dissocier, le caractère déductible des dépenses engagées s'apprécie globalement.

Ainsi, il est de jurisprudence constante que les travaux d'amélioration n'ouvrent pas droit à déduction, lorsqu'ils sont effectués, non en vue d'améliorer des locaux existants, mais à l'occasion de travaux de construction, reconstruction et agrandissement dont ils sont indissociables et auxquels ils doivent être assimilés (CE, arrêts du 18 novembre 1987 n° 66974, du 7 décembre 1987 n° 70406 ; Cour Administrative d'appel de Nancy du 9 juillet 1991 n° 89NC01105 ; Cour Administrative d'appel de Lyon, du 6 mars 1991, n° 89LY00513 ; CE, arrêt du 10 juillet 1996 n° 137789).

De la même façon, qu'elles soient réalisées simultanément ou postérieurement à la construction ou à la reconstruction d'un immeuble, les dépenses d'équipement ne peuvent être admises en déduction lorsqu'il apparaît que ces dépenses font, en réalité, partie du coût de réalisation du nouvel immeuble. Tel est le cas, par exemple, de l'installation d'un ascenseur ou d'une chaudière de chauffage central intervenant peu de temps après l'achèvement de l'immeuble et son affectation à l'habitation.

D. Cas particulier des additions de constructions de faible importance

260

Dans le cas exceptionnel où l'installation de nouveaux équipements nécessite l'édification ou l'aménagement d'une construction isolée de l'habitation, mais accessoire à celle-ci et destinée à abriter ces équipements, il a paru possible d'admettre la déduction des frais correspondant aux équipements.

Ainsi, l'installation d'une salle de bains ou d'un appareil de chauffage dans un local spécialement construit à cet effet en annexe à un immeuble d'habitation donne lieu à déduction des frais de raccordement ainsi que d'achat et de pose des installations, mais les dépenses de construction du local ne peuvent évidemment, en aucun cas, être déduites des revenus fonciers.

E. Exemples de dépenses réputées indissociables non admises en déduction.

270

Nature des dépenses	Références éventuelles
Travaux d'installation sanitaire et de chauffage ainsi que la réédification de la toiture réalisés dans un immeuble en même temps que la construction d'un nouveau garage, l'aménagement d'une terrasse, la reconstruction intérieure complète de l'habitation déjà bâtie	CE, arrêt du 26 octobre 1979,n° 10875
Travaux de réfection complète de la toiture d'un immeuble exécutés à la suite de la construction d'un étage supplémentaire	CE, arrêt du 15 octobre 1980, n° 16782
Travaux de réfection de l'équipement électrique, sanitaire et de chauffage effectués en même temps que la réfection totale des sols , planchers, cloisons, escaliers et combles, et ayant abouti à la création de nouveaux locaux d'habitation et à une modification importante du gros-œuvre	CE, arrêt du 17 mars 1982, n° 22707

Travaux de réfection des plafonds et planchers , percement d'ouvertures nouvelles, installation de salles d'eau et de cuisines et pose de cloisons à cet effet, réalisés dans deux studios faisant partie d'un immeuble collectif dont les parties communes ont également fait l'objet de travaux ayant entraîné une modification du gros œuvre de locaux d'habitation existants ou équivalant à une reconstruction	CE, arrêt du 26 juillet 1982, n° 23320 ; CE, arrêt du 30 avril 1997, n° 152391
Travaux de réparation et d'amélioration exécutés à la suite de travaux de consolidation du gros œuvre, de déplacement des cloisons et de reconstruction d'un escalier réalisés sur un immeuble endommagé par un sinistre	CE, arrêt du 17 novembre 1982, n° 30141
Travaux de menuiserie, d'électricité, de plomberie, de chauffage ou de revêtement des sols exécutés à la suite de travaux de reconstruction	CE, arrêt du 8 juillet 2005, n° 253291

V. Synthèse

280

Le tableau suivant précise, selon la nature de l'immeuble et les principales catégories de travaux, leur caractère déductible ou non.

Nature des travaux réalisés	**Propriété urbaine**			
	Immeuble d'habitation			
	Cas général	**Logement pour lequel un amortissement est pratiqué**	**Immeuble professionnel et commercial**	**Propriété rurale**
Dépenses de réparation et d'entretien				
Cas général	Déductibles			
Réparations locatives	Non déductibles sauf si vétusté ou force majeure, si engagées en vue de la location ou si non récupérées au 31 décembre de l'année de départ du locataire			
Dépenses d'amélioration				
Cas général	Déductibles	Amortissables	Non déductibles	- Déductibles sans condition pour les immeubles non bâtis - Déductibles sous condition pour les immeubles bâtis
Dépenses destinées à faciliter l'accueil des personnes handicapées ou afférentes aux opérations de désamiantage	Déductibles	Amortissables	Déductibles	/
Dépenses de construction, de reconstruction et d'agrandissement				

Cas général	Non déductibles	Amortissables sur option	Non déductibles	Non déductibles sauf construction d'un bâtiment agricole sous certaines conditions

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 27/04/2024