

SOUS-SECTION 4

Dépenses de réparation et d'entretien Dépenses d'amélioration

A. DÉPENSES DE RÉPARATION ET D'ENTRETIEN

1 - Les dépenses de réparation et d'entretien sont, en principe, déductibles pour la détermination du revenu net des propriétés urbaines.

I. Définition

2 - Les dépenses de réparation et d'entretien s'entendent de celles qui correspondent à des travaux ayant pour objet de maintenir ou de remettre un immeuble en bon état et d'en permettre un usage normal sans en modifier la consistance, l'agencement ou l'équipement initial.

1. Définition générale.

3 - Présentent notamment ce caractère les travaux ayant pour objet :

- la remise en état du gros oeuvre (toiture, façades ...) [en ce sens, CE, arrêt du 8 juillet 1992, req. n° 93-366], des canalisations ou de l'installation électrique ;
- la remise en état de l'installation de chauffage central (remplacement de canalisations et d'éléments de radiateurs) [CE, arrêt du 30 juin 1971, req. n° 74385] ;
- la substitution, à l'ancienne installation électrique d'un théâtre, d'un équipement conforme aux normes de sécurité imposées par la réglementation des locaux ouverts au public (mêmes références que ci-dessus) ;
- la remise en état du mur d'une propriété (CE, arrêt du 24 octobre 1969, req. n° 75706, *RJCD*, 1re partie, p. 235) ;
- les dépenses engagées en vue de modifier la destination d'un immeuble dans la mesure où il s'agit de réparations qui auraient été en tout état de cause nécessaires, compte tenu de l'état de l'immeuble au moment du changement de destination (CE, arrêt du 12 février 1969, req. n° 72918, *RJCD*, 1re partie, p. 44) ;
- les travaux de réparation des plafonds, des planchers et de l'escalier et les travaux de réfection des enduits extérieurs (CE, arrêt du 17 décembre 1976, req. n° 92159, *RJ III*, p.176, et arrêt du 14 décembre 1977, req. n° 5010, *RJ III*, p. 217) ;
- les travaux de remise en état de la toiture de l'immeuble, le ravalement et le crépissage des murs et la réfection des peintures extérieures (CE, arrêt du 25 février 1976, req. n° 97398) ;
- la remise en état d'une partie de la construction à la suite de détériorations dues à des malfaçons constatées dans la construction (CE, arrêt du 26 octobre 1966, req. n° 65586, *RO*, p. 252) ;
- le remplacement de la chaudière du chauffage central (CE, arrêt du 13 janvier 1965, req. n° 61104, *RO*, p.256) ; toutefois, lorsque cette opération s'accompagne de l'adjonction d'éléments nouveaux, les frais correspondant aux agencements nouveaux ont le caractère de dépenses d'amélioration (cf. § B) ;
- le remplacement d'un ascenseur vétuste (cf. *RM MER*, n° 16266, *JO AN* 3 avril 1966, p. 552) ;
- le traitement des bois contre les parasites (cf. par exemple, CE, arrêt du 20 avril 1988,

n° 86472 ; RM CHAVANES, n° 31076, JO AN 24 septembre 1990, p. 4482) ;
- des travaux effectués dans des locaux à usage industriel et ayant consisté, sans apporter de modifications au gros-oeuvre ni entraîner un accroissement du volume de ces locaux, à remettre en état la climatisation, un escalier, l'étanchéité d'une terrasse, les descentes pluviales, la plomberie, les peintures, les revêtements de sols et les sanitaires, à remplacer un monte-charge, des faux plafonds et des tubes fluorescents et à mettre en conformité un ascenseur et l'électricité (CAA PARIS, arrêt n° 1205 du 21 janvier 1992) ;
- les dépenses de recherche et d'analyse de la nocivité de l'amiante (cf. RM ROCHEBLOINE, n° 10390, JOAN 13 avril 1998, p. 2097).

4 - Cette énumération n'est évidemment pas limitative et il convient, dans chaque cas particulier, d'examiner si les dépenses dont la déduction est demandée répondent à la définition générale donnée ci-dessus.

2. Cas particulier des réparations locatives.

a. Principe.

5 - Conformément aux dispositions de l'article [31](#) du CGI, seules les charges de la propriété sont déductibles pour la détermination du revenu net foncier. Les **dépenses de réparations locatives** qui s'entendent de celles dont le locataire est tenu par application de l'article 1754 du Code civil ne peuvent, même payées par le propriétaire, être admises en déduction pour la détermination du revenu net foncier.

6 - Toutefois, lorsqu'elles sont effectivement supportées par le propriétaire, ce dernier peut, conformément à l'article 29 du code précité, les déduire du montant brut de ses loyers en tant que dépenses supportées pour le compte des locataires (voir supra 5 D 2219, n°s [2 et s.](#)). Cette solution est subordonnée à la condition que la location ne puisse pas être considérée comme anormale, compte tenu notamment des rapports personnels, familiaux ou d'intérêts existant entre les parties.

Bien entendu, si le propriétaire obtient le remboursement de ces dépenses auprès du locataire, le montant correspondant doit être inclus dans ses recettes brutes¹ de l'année de son encaissement.

b. Exception.

7 - 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 ou celles engagées en vue de faciliter la location.

Ces dépenses, qui constituent des charges de la propriété incombant au propriétaire, sont admises en déduction, en application de l'article [31](#) du CGI.

8 - 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 ...).

9 - S'agissant des dépenses de réparations locatives engagées avant l'installation d'un locataire, **en vue de faciliter la location**, il est précisé que 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.

II Conditions de déduction

10 - Pour être admises en déduction, les dépenses de réparation et d'entretien doivent répondre aux conditions générales exposées supra [5 D 2221](#). Il est rappelé que les dépenses de cette nature doivent notamment :

1. Avoir été effectuées par le propriétaire.

11 - En cas de démembrement du droit de propriété entre un nu-propriétaire et un usufruitier, les dépenses de réparation sont déductibles des revenus de celui qui en a effectivement supporté la charge.

12 - Un propriétaire qui reprend possession d'un appartement après le départ de ses locataires en vue de l'occuper doit être regardé comme s'en réservant la jouissance. Il ne peut donc pas déduire de son revenu global ou d'autres revenus fonciers imposables le montant des travaux de remise en état, même si ceux-ci sont consécutifs aux détériorations du locataire.

2. Avoir été réellement payées au cours de l'année d'imposition, quelle que soit l'époque à laquelle les travaux ont été effectués.

13 - S'agissant des dépenses de ravalement, il est précisé qu'elles sont déductibles sans limitation, quelle que soit leur fréquence.

3. Ne pas avoir entraîné un accroissement de l'actif.

14 - À 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, req. n° 81380, *RJ III*, p. 146].

15 - 4. Être justifiées (CE, arrêt du 6 juin 1969, req. n° 73831 et CE, arrêt du 12 juillet 1989, req. n° 69879).

III. Sommes admises en déduction

16 - En sus des sommes effectivement payées au cours de l'année d'imposition à raison des travaux proprement dits, il convient d'admettre en déduction les honoraires versés à l'architecte en contrepartie de l'établissement et du contrôle des devis, ainsi que de la direction et de la surveillance des travaux.

Cas particuliers :

1° *Propriétaire faisant appel à des salariés pour l'exécution des travaux.*

17 - Les salaires payés à la personne chargée de la surveillance et de l'exécution des travaux d'entretien et de réparation ainsi qu'aux ouvriers placés sous ses ordres sont admis en déduction lorsqu'ils se rapportent à des dépenses elles-mêmes déductibles. Ainsi, un propriétaire qui emploie au mois ou à la journée un ouvrier pour réparer un immeuble donné en location peut déduire de son revenu brut foncier le salaire qu'il lui verse, dès lors que ce salaire correspond effectivement à des travaux de réparation ou d'entretien effectués sur un immeuble dont le revenu réel est pris en compte pour l'établissement de l'impôt sur le revenu. Il lui appartient de justifier par tous les moyens de preuve en sa possession de la nature et du montant des dépenses. Cette justification peut être apportée par la production des factures des matériaux et des reçus de cotisations établis par l'URSSAF au vu des bordereaux récapitulatifs de cotisations déposés par l'employeur et faisant apparaître son nom et son adresse, la désignation du ou des emplois déclarés, le montant total du coût salarial supporté, l'identité et l'adresse du ou des salariés employés ainsi que le montant des sommes versées à chacun d'eux (RM. DEPREZ n° 19832, JO AN du 28 décembre 1998, p. 7073).

2° *Entrepreneur de bâtiment effectuant à l'aide du personnel de son entreprise et des matériaux lui appartenant des réparations dans les immeubles qu'il donne en location.*

18 - Sous réserve que les immeubles fassent effectivement partie du patrimoine privé de l'exploitant, les dépenses de matériaux et de main-d'oeuvre exposées pour leur réparation doivent être distraites du compte de résultat à la clôture de chaque exercice et prises en compte pour la détermination du revenu net foncier du propriétaire.

3° *Versement d'une indemnité d'éviction pour la réalisation des travaux.*

19 - L'indemnité d'éviction qu'un bailleur a dû verser à son locataire en vue d'obtenir la libération des locaux afin d'y faire procéder à des travaux de consolidation nécessités par un affaissement de terrain constitue, au même titre que les travaux de réparation eux-mêmes dont elle est indissociable, une charge déductible des revenus fonciers (CE, arrêt du 15 octobre 1980, req. n° 16782. RJ III, p. 131).

On observera qu'une indemnité d'éviction, lorsqu'elle est déductible, c'est-à-dire lorsqu'elle a pour objet de libérer les locaux en vue de les relouer dans de meilleures conditions (cf. *supra* 5 D 2219, n°s [10](#) et [11](#)), constitue normalement une dépense exceptionnelle supportée par le propriétaire, à déduire directement du montant des recettes brutes encaissées pour la détermination du revenu brut foncier.

Au cas d'espèce, en revanche, l'indemnité devant être regardée comme indissociable des dépenses de réparation nécessitées par l'état des fondations de l'immeuble, constitue une charge déductible au titre de ces dépenses de réparation, donc après application de la déduction forfaitaire.

4° *Frais d'hébergement du locataire pendant la durée des travaux affectant le logement.*

20 - Les frais engagés par un propriétaire pour loger temporairement son locataire durant les travaux affectant le logement loué peuvent être admis en déduction des revenus fonciers si les conditions de leur exposition permettent de considérer qu'ils sont effectués en vue de la conservation d'un revenu au sens de l'article 13 du CGI et si l'engagement de ces frais et leur montant résultent d'une gestion normale (RM TIBERI, JOAN du 19 août 1991, p. 3299 n° 43716).