

RÉPONSE DU CONSEIL D'ETAT AU GRAND CONSEIL

à l'interpellation Régis Courdesse et consorts sur l'encouragement fiscal à la production d'électricité renouvelable

Rappel de l'interpellation

Les législations fiscales cantonales et fédérale prescrivent que sont déduits du revenu les frais d'entretien et d'administration des immeubles. Sur le plan vaudois, ce sont les "Directives concernant la déduction, au titre de frais d'entretien des immeubles, du coût des travaux tendant à économiser l'énergie" qui sont appliquées.

Les travaux entrepris par le propriétaire d'un immeuble servent soit au maintien de l'état du bien, soit à son amélioration.

Pour certains de ces travaux (travaux d'isolation thermique, installations de production de chaleur, captage d'énergies renouvelables), le propriétaire entend obtenir une économie d'énergie. Le règlement du Conseil d'Etat du 8 janvier 2001 sur la déduction des frais relatifs aux immeubles privés définit les investissements destinés à économiser l'énergie et à ménager l'environnement. Selon l'article 6 dudit règlement, ces investissements sont 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 dans des bâtiments existants.

Les travaux de transformation ou de rénovation d'immeuble sans agrandissement constituent généralement des dépenses d'amélioration. S'ils tendent à rationaliser la consommation d'énergie ou à recourir aux énergies renouvelables, leur coût sera entièrement admis en déduction du revenu au titre de frais d'entretien selon l'article 9 du règlement précité.

L'article 8 du règlement donne une liste des mesures considérées pour la déduction des frais. Il s'agit de

- a. mesures tendant à réduire les déperditions énergétiques de l'enveloppe du bâtiment, mesures liées à l'isolation du bâtiment ;*
- b. mesures en faveur de l'utilisation rationnelle de l'énergie dans les installations du bâtiment, mesures liées au chauffage du bâtiment ;*
- c. analyses énergétiques et plans directeurs de l'énergie ;*
- d. renouvellement d'appareils ménagers gros consommateurs d'énergie.*

La loi cantonale du 16 mai 2006 sur l'énergie encourage l'utilisation des énergies indigènes, favorise le recours aux énergies renouvelables, soutient les technologies nouvelles permettant d'atteindre ses objectifs et renforce les mesures propres à la réduction des émissions de CO2 et autres émissions nocives. Il est évident que la production d'électricité renouvelable (solaire photovoltaïque, éolienne, petite hydraulique, cogénération au bois ou au biogaz) est parfaitement en phase avec le but de la loi. Il est donc permis de s'étonner que les investissements faits pour cette production d'électricité renouvelable ne soient pas déductibles des revenus au titre de frais d'entretien, comme pour les frais

liés au chauffage ou à l'isolation.

Je me permets de poser la question suivante au Conseil d'Etat

- les investissements pour la production d'électricité renouvelable étant des frais encourus en vue de recourir aux énergies renouvelables, est-il envisageable de les considérer comme frais d'entretien déductibles du revenu et de compléter l'article 6 du règlement du Conseil d'Etat du 8 janvier 2001 avec une lettre e ?

Je remercie d'avance le Conseil d'Etat, et spécialement M. le chef du Département des finances, de sa réponse.

Réponse du Conseil d'Etat

Il convient tout d'abord de rappeler que la déduction des frais consentis sur des immeubles pour économiser de l'énergie n'était pas admise selon l'ancienne loi sur les impôts directs cantonaux. En effet, de telles dépenses ne servent en principe pas à maintenir la valeur d'un immeuble mais lui apportent une plus-value. Dès lors, en application des principes généraux régissant la fiscalité, ces frais font partie du prix de revient de l'immeuble et ne sont pas déductibles du revenu imposable. Toutefois, en cas d'aliénation de l'immeuble, ils sont portés en déduction du prix de vente pour calculer le gain immobilier imposable, au même titre que les autres dépenses consenties pour l'acquisition de l'immeuble.

La situation a cependant changé depuis le 1^{er} janvier 2001, date à partir de laquelle la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID) déploie des effets contraignants pour les cantons. A son article 9 al. 3, cette loi dispose ce qui suit :

"Sur les immeubles que possède le contribuable, les cantons peuvent prévoir des déductions pour la protection de l'environnement, les mesures d'économie d'énergie et la restauration des monuments historiques. Ce cas est soumis à la réglementation suivante :

a. *le Département fédéral des finances détermine en collaboration avec les cantons dans quelle mesure les investissements destinés à économiser l'énergie et à ménager l'environnement peuvent être assimilés à des frais d'entretien ;*

....."

La loi du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct prévoit une disposition analogue pour cet impôt (art. 32 al. 2 seconde phrase LIFD).

Sur cette base, le Département fédéral des finances a édicté l'ordonnance du 24 août 1992 sur les mesures en faveur de l'utilisation rationnelle de l'énergie et du recours aux énergies renouvelables. Cette ordonnance détermine les mesures dont le coût est déductible sur le plan fiscal.

Faisant usage de la possibilité prévue à l'art. 9 al. 3 LHID précité, le Canton de Vaud a introduit le principe d'une déduction de certains investissements visant à économiser de l'énergie (art. 36 al. 1 let b de la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux).

Le Conseil d'Etat a ensuite édicté le règlement du 8 janvier 2001 sur la déduction des frais relatifs aux immeubles privés dans lequel il a repris les règles contenues dans l'ordonnance fédérale du 24 août 1992.

Ces règles, mentionnées par l'auteur de l'interpellation, sont les suivantes :

"Art.6 Définition

¹*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.

Art.7 Exception

¹*Si les mesures mentionnées à l'article 6 sont subventionnées par la collectivité publique, le contribuable ne peut faire valoir la déduction que sur les frais qu'il doit lui-même supporter.*

Art.8 Mesures

¹*Sont en particulier considérés comme mesures en faveur de l'utilisation rationnelle de l'énergie et du recours aux énergies renouvelables :*

a.les mesures tendant à réduire les déperditions énergétiques de l'enveloppe du bâtiment, par exemple :

- 1. isolation thermique des sols, murs, toits et plafonds jouxtant l'extérieur, des locaux non chauffés ou le terrain,*
- 2. remplacement des fenêtres par des modèles améliorés sur le plan énergétique,*
- 3. pose de colmatages,*
- 4. installation de sas non chauffés,*
- 5. 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 :

- 1. renouvellement du générateur de chaleur, à l'exception de son renouvellement par des chauffages électriques fixes à résistances,*
- 2. remplacement des chauffe-eau (à l'exception du remplacement des chauffe-eau à circulation par des chauffe-eau centraux),*
- 3. raccordement à un réseau de chauffage à distance,*
- 4. pose de pompes à chaleur, d'installations à couplage chaleur-force et d'équipements alimentés aux énergies renouvelables,*
- 5. 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,*
- 6. assainissement de cheminée lié au renouvellement d'un générateur de chaleur,*
- 7. 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".

Il découle de ce qui précède que le canton de Vaud a fait usage du choix que lui laissait le droit fédéral d'introduire dans sa législation le principe d'une déduction de certains investissements faits pour économiser l'énergie. Toutefois, une fois ce choix fait, il a été contraint, en vertu du même droit fédéral, de reprendre dans son Règlement d'application du 8 janvier 2001 la teneur de l'Ordonnance du Département fédéral des finances du 24 août 1992.

Il n'est donc pas possible de modifier le chapitre dudit règlement qui traite des investissements destinés à économiser l'énergie et à ménager l'environnement.

Il convient cependant de remarquer que le règlement énumère une série de mesures qui sont considérées comme favorables à l'utilisation rationnelle de l'énergie et du recours aux énergies renouvelables. Le texte même du règlement, qui contient les termes : *"sont en particulier considérés....."*, montre qu'il s'agit d'une énumération non exhaustive. Le seul fait que les installations produisant de l'électricité en fonctionnant aux énergies renouvelables ne soient pas expressément mentionnées n'exclut donc pas d'emblée le droit à une déduction fiscale. Il existe ainsi une marge d'interprétation du règlement, laquelle ne saurait cependant aller au delà du texte de l'art.9 al. 3 LHID.

L'Administration cantonale des impôts interprète le règlement de manière assez large et applique les directives suivantes pour ce qui est de la déduction des investissements en faveur de l'utilisation rationnelle de l'énergie et du recours aux énergies renouvelables (notamment les installations de cellules photovoltaïques) :

- ces investissements sont entièrement déductibles du revenu au titre de frais d'entretien d'immeubles lorsque les installations servent au chauffage et à la production d'eau chaude
- la déduction est limitée forfaitairement à 50% si les installations servent à couvrir d'autres besoins (par exemple : chauffage de la piscine, consommation privée d'électricité, couverture en énergie d'un véhicule électrique)
- les investissements sont entièrement déductibles lorsqu'ils servent à produire du courant électrique qui est vendu ; dans un tel cas, les revenus obtenus sont imposables en tant que revenus tirés de la fortune immobilière.

La distinction faite par les directives de l'ACI entre les installations visant à économiser de l'énergie (entièrement déductibles) et celles produisant de l'énergie électrique consommée par le propriétaire repose sur la teneur de l'art. 8 du règlement précité, qui ne mentionne que les premières, à savoir les mesures tendant à réduire les déperditions énergétiques (lettre a), les mesures en faveur de l'utilisation rationnelle de l'énergie dans les installations du bâtiment (lettre b), les analyses énergétiques et les plans directeurs de l'énergie (lettre c) et enfin le renouvellement d'appareils gros consommateurs d'énergie (lettre d). La règle consistant à déduire 50% de la facture pour des installations visant notamment à produire du courant électrique repose sur des considérations pratiques car il serait très lourd administrativement de déterminer avec précision la proportion des investissements déductibles, respectivement imposables.

Au vu de ces explications, le Conseil d'Etat répond comme suit à la question posée dans l'interpellation

Question : Les investissements pour la production d'électricité renouvelable étant des frais encourus en vue de recourir aux énergies renouvelables, est-il envisageable de les considérer comme frais

d'entretien déductibles du revenu et de compléter l'article 6 du règlement du Conseil d'Etat du 8 janvier 2001 avec une lettre e) ?

Réponse : Comme vu ci-dessus, il n'est pas possible de modifier le règlement du 8 janvier 2001 en raison des contraintes posées par le droit fédéral. Toutefois, l'application qu'en fait l'ACI permet de déduire au moins partiellement les investissements faits pour la production d'électricité renouvelable. Cette pratique tient compte de deux principes qui s'opposent en l'espèce : sur le plan fiscal, de tels investissements sont en règle générale non déductibles, alors que, du point de vue de la protection de l'environnement, une déduction apparaît opportune.

Ainsi adopté, en séance du Conseil d'Etat, à Lausanne, le 27 février 2008.

Le président :

P. Broulis

Le chancelier :

V. Grandjean