



AFC
Direction générale
Case postale 3937
1211 Genève 3

N/réf. : DHL/CC/mt

Genève, le 8 août 2017

Information N° 2/2017

Installations photovoltaïques

1. Introduction

La loi sur l'énergie¹ prévoit diverses mesures d'incitation au recours aux énergies renouvelables. L'une de ces mesures est la rétribution à prix coûtant du courant injecté, produit par des installations photovoltaïques².

Les gestionnaires de réseau (par exemple les SIG) sont ainsi tenus de reprendre et de rétribuer à prix coûtant toute l'électricité produite à partir de l'énergie solaire par de nouvelles installations photovoltaïques situées dans leur zone de desserte. Ils fournissent aux producteurs l'énergie dont ils ont besoin au prix qu'ils pratiquent pour les autres acheteurs.

D'un point de vue fiscal, le traitement diffère selon si l'immeuble fait partie de la fortune privée du contribuable ou de la fortune commerciale, attribution qui se fait selon la méthode de la prépondérance³. En général, l'exploitation d'une installation photovoltaïque aménagée sur un immeuble utilisé ou habité par son propriétaire n'est pas considérée comme une activité lucrative indépendante. Il n'y a fortune commerciale que lorsque l'installation a été montée sur un terrain ou un immeuble qui constitue (dans le cadre de la prépondérance) de la fortune commerciale.

2. Immeubles de la fortune privée

2.1 Dépenses d'investissement (valeur fiscale et frais d'entretien)

Les dépenses d'investissement sont des impenses induisant une plus-value. Les investissements favorisant le recours aux énergies renouvelables, tel que l'aménagement d'une installation photovoltaïque sur un immeuble, augmentent ainsi la valeur fiscale de cet immeuble, qu'il soit existant ou nouvellement construit.

¹ LEne; RS 730.0.

² Les installations photovoltaïques transforment une partie du rayonnement solaire en énergie électrique au moyen de cellules solaires.

³ Sans prise en compte des revenus liés à l'installation photovoltaïque.

Pour les constructions existantes, les investissements favorisant le recours aux énergies renouvelables sont des frais d'entretien déductibles⁴. Pour le calcul du montant des investissements, les frais d'entretien d'immeubles sont pris en compte selon le principe de l'échéance. Une diminution de valeur par le biais d'amortissements est écartée, pour des raisons de systématique fiscale, de même qu'une répartition sur deux années n'est pas admise. En revanche, l'exécution du projet de construction en plusieurs phases, avec des coûts échelonnés sur plusieurs périodes de calcul, est admissible.

Pour les nouvelles constructions, ces investissements ne sont pas déductibles au titre de frais d'entretien. Ils sont cependant inclus dans le coût de construction, de sorte qu'en cas de revente de l'immeuble, les dépenses engagées par l'aliénateur sont déductibles du gain immobilier, au titre de coût d'investissement.

La jurisprudence n'est pas constante concernant la délimitation entre une construction existante et une construction nouvelle⁵. On peut néanmoins déduire de la jurisprudence du Tribunal fédéral que les dépenses pour les constructions d'installations photovoltaïques dans les cinq ans qui suivent la construction du bâtiment ne peuvent en général constituer des dépenses déductibles en tant que mesures visant à économiser l'énergie.

2.2 Rétribution du courant injecté

La rétribution du courant injecté est imposée en tant que revenu de la fortune immobilière⁶. Ce revenu doit être indiqué sous la rubrique « loyers encaissés » dans la feuille D de la déclaration d'impôts.

La totalité des kWh générés par l'installation est imposable. Les frais de consommation d'énergie des producteurs eux-mêmes sont des frais d'entretien courant non déductibles fiscalement⁷.

En outre, si le gestionnaire de réseau déduit les frais de consommation d'énergie du producteur de la rétribution du courant injecté, le producteur doit déclarer la rétribution avant cette déduction, et non pas seulement le versement net du gestionnaire de réseau (principe du brut).

2.3 Subventions et aides à l'investissement

Pour les constructions existantes, les subventions et les aides à l'investissement versées par des tiers sont imposées en tant que revenu de la fortune immobilière, les investissements favorisant le recours aux énergies renouvelables étant déductibles.

Pour les nouvelles constructions, les subventions et les aides à l'investissement ne sont pas imposées en tant que revenu de la fortune immobilière. L'investissement réalisé n'est pas déductible et est intégré à la valeur fiscale de l'immeuble. En cas de revente, les subventions et les aides à l'investissement diminuent d'autant les dépenses engagées par l'aliénateur, dans le cadre de l'imposition du gain immobilier.

⁴ Art. 32 al. 2 LIFD et art. 34 lit. d LIPP.

⁵ Cf. notamment : Steuerrekurskommission des Kantons Thurgau, StRE 20472009; ATF 18.12.2012 2C_727 et 729/2012, cons. 3.3 et 3.4; Verwaltungsgericht des Kantons Zürich, SB.2010.00041.

⁶ Art. 21 al. 1 let. a LIFD et art. 24 al. 1 let. a LIPP.

⁷ Art. 34 lit. d LIFD et art. 38 lit. d LIPP.

2.4 Valeur locative

L'aménagement d'une installation photovoltaïque sur un immeuble n'a pas d'influence sur la valeur locative.

2.5 Installation sur toit de tiers

L'installation photovoltaïque appartient au propriétaire de l'immeuble et non pas à l'installateur. Ce dernier ne peut donc bénéficier de la déduction pour investissement favorisant le recours aux énergies renouvelables.

Pour l'installateur, le rendement de l'installation photovoltaïque représente en principe un rendement de la fortune immobilière, duquel il peut déduire les frais d'acquisition du revenu, tels que la location du toit, les frais d'entretien de l'installation. En raison de la dépréciation de l'installation, un amortissement linéaire sur 25 ans est généralement admis⁸. Ces amortissements se calculent sur le coût de l'installation photovoltaïque, moins les subventions reçues.

Les éventuels excédents de dépenses résultant de la déduction des frais d'acquisition du revenu ne sont pas reportables dans le temps, mais peuvent compenser les autres revenus dégagés par l'installateur.

2.6 Installation sur terrain de tiers

En cas d'installation sur terrain de tiers, un droit de superficie peut être constitué en faveur de l'installateur. Ce dernier est alors propriétaire de l'installation au sens des droits réels. Dans ce cas, le rendement constitue un revenu de la fortune immobilière et l'installateur peut bénéficier de la déduction pour investissement favorisant le recours aux énergies renouvelables.

Pour le surplus, les indications données au point 2.5 s'appliquent à l'installateur.

3. Immeubles de la fortune commerciale

3.1 Dépenses d'investissement (valeur fiscale et frais d'entretien)

Les dépenses investies dans des installations photovoltaïques aménagées sur des immeubles commerciaux doivent être enregistrées à l'actif du bilan. Elles augmentent la valeur fiscale de l'immeuble.

3.2 Rétribution du courant injecté

La rétribution du courant injecté ainsi que les subventions reçues font partie des revenus au titre de l'activité lucrative indépendante, respectivement du bénéfice de l'entreprise pour les personnes morales.

⁸ Estimation de la durée de vie d'une installation.

3.3 Amortissements

Les installations d'exploitation d'énergie solaire peuvent être amorties sur leur valeur comptable à raison de 50% au maximum pendant l'année de leur construction et l'année suivante, puis de 40% au maximum les années suivantes⁹.

Comme les installations photovoltaïques ne sont pas des immobilisations meubles, elles ne peuvent pas faire l'objet d'amortissements immédiats, sous réserve des subventions uniques. Les frais d'entretien doivent être passés au débit du compte de résultat.

Pour plus d'informations, vous pouvez consulter l'analyse de la [Conférence suisse des impôts](#).

Daniel Hodel
Directeur général

⁹ Notice A 1995 de l'Administration fédérale des contributions, mise à jour en 2011.