

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-BASE-100-10-20190306

Date de publication : 06/03/2019

DGFIP

BIC - Base d'imposition - Déductions exceptionnelles - Dispositions communes

Positionnement du document dans le plan :

BIC - Bénéfices industriels et commerciaux

Base d'imposition

Titre 10 : Déductions exceptionnelles

Chapitre 1 : Dispositions communes

Sommaire :

- I. Régime d'imposition des entreprises concernées par les dispositifs de déductions exceptionnelles
- II. Mise en œuvre des dispositifs de déductions exceptionnelles
 - A. Règles de calcul des déductions exceptionnelles
 - 1. Dispositions communes
 - 2. Dispositions applicables aux biens pris en location dans le cadre d'opérations de crédit-bail ou de location avec option d'achat
 - 3. Conséquences de la décomposition sur les déductions exceptionnelles
 - B. Modalités pratiques de déduction du résultat imposable
- III. Dates à retenir pour apprécier l'éligibilité des biens aux dispositifs de déductions exceptionnelles
 - A. Biens acquis neufs
 - B. Biens fabriqués par l'entreprise
 - C. Biens neufs pris en location dans le cadre d'opérations de crédit-bail ou de location avec option d'achat
 - D. Cas particuliers des biens reçus à l'occasion d'une fusion ou d'une opération assimilée

I. Régime d'imposition des entreprises concernées par les dispositifs de déductions exceptionnelles

1

Seules les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés ou à l'impôt sur le revenu suivant le régime du bénéfice réel normal ou simplifié, de plein droit ou sur option, peuvent pratiquer les déductions exceptionnelles.

10

Ainsi, sont exclues du bénéfice des dispositifs de déductions exceptionnelles :

- les entreprises imposées selon le régime des micro-entreprises (ou "micro-BIC"), le régime des micro-exploitations (ou "micro-BA") ou le régime forfaitaire applicable aux exploitations forestières ;
- les entreprises exonérées d'impôt par une disposition particulière.

En revanche, les entreprises exonérées partiellement ou temporairement de l'impôt sur les bénéfices sur le fondement de [l'article 44 sexies du code général des impôts \(CGI\)](#), [l'article 44 sexies A du CGI](#), [l'article 44 septies du CGI](#), [l'article 44 octies du CGI](#), [l'article 44 octies A du CGI](#), [l'article 44 duodécies du CGI](#), [l'article 44 terdecies du CGI](#), [l'article 44 quaterdecies du CGI](#), [l'article 44 quindecies du CGI](#), [l'article 44 sexdecies du CGI](#) et de [l'article 44 septdecies du CGI](#) peuvent bénéficier du dispositif.

20

En l'absence de dispositions contraires, les déductions exceptionnelles peuvent être cumulées avec :

- les dispositifs de crédit d'impôt tels que notamment le crédit d'impôt recherche prévu à [l'article 244 quater B du CGI](#) ou le crédit d'impôt pour investissement en Corse prévu à [l'article 244 quater E du CGI](#) ;
- les régimes d'aide pour investissement productif en outre-mer mentionnés à [l'article 199 undécies B du CGI](#), à [l'article 217 undécies du CGI](#) et à [l'article 244 quater W du CGI](#).

II. Mise en œuvre des dispositifs de déductions exceptionnelles

A. Règles de calcul des déductions exceptionnelles

1. Dispositions communes

30

Les déductions exceptionnelles sont assises sur la valeur d'origine, hors frais financiers, des biens éligibles.

La valeur d'origine hors frais financiers correspond à la valeur définie à [l'article 38 quinquies de l'annexe III au CGI](#), à l'exclusion des coûts d'emprunts engagés pour l'acquisition ou la fabrication de l'immobilisation que l'entreprise a pu, à son choix et conformément aux dispositions de [l'article 38 undécies de l'annexe III au CGI](#), comprendre dans le coût d'origine.

Pour plus de précisions sur la détermination de la valeur d'origine, il convient de se référer au [BOI-BIC-CHG-20-20-10](#).

40

Le point de départ des déductions exceptionnelles est fixé au premier jour du mois de l'acquisition ou de la construction du bien ([III § 160 et suivants](#)), indépendamment de la date de mise en service effective.

50

Les déductions exceptionnelles sont réparties linéairement sur la durée normale d'utilisation des biens. En cas de cession du bien avant le terme de cette période, les déductions ne sont acquises à l'entreprise qu'à hauteur des montants déjà déduits du résultat à la date de la cession, qui sont calculés prorata temporis.

60

Exemple : Une entreprise, qui clôture à l'année civile, acquiert le 1^{er} juillet 2017 un bien d'une valeur de 80 000 € éligible à une déduction exceptionnelle de 40 % et dont la durée d'utilisation

est de cinq ans. En plus de l'amortissement comptable, l'entreprise pourra pratiquer une déduction exceptionnelle supplémentaire calculée comme suit:

Calcul de la déduction exceptionnelle

Année	Détail du calcul	Montant de la déduction exceptionnelle
2017	$(80\ 000 \times 40\%) \times 1/5 \times 6/12$	3 200 €
2018	$(80\ 000 \times 40\%) \times 1/5$	6 400 €
2019	$(80\ 000 \times 40\%) \times 1/5$	6 400 €
2020	$(80\ 000 \times 40\%) \times 1/5$	6 400 €
2021	$(80\ 000 \times 40\%) \times 1/5$	6 400 €
2022	$(80\ 000 \times 40\%) \times 1/5 \times 6/12$	3 200 €
Total		32 000 €

Dans l'hypothèse où l'entreprise vend l'immobilisation, le 1^{er} avril 2020, la déduction exceptionnelle au titre de cet exercice sera alors de : $6\ 400 \times 3/12 = 1\ 600$ €. Dans cette hypothèse, la déduction exceptionnelle définitivement acquise par l'entreprise est égale à 17 600 € ($3\ 200 + 6\ 400 + 6\ 400 + 1\ 600$) ; elle ne pourra pas pratiquer de déduction exceptionnelle en 2021 et 2022.

2. Dispositions applicables aux biens pris en location dans le cadre d'opérations de crédit-bail ou de location avec option d'achat

70

Pour les biens pris en location dans les conditions prévues au 1 de l'[article L. 313-7 du code monétaire et financier](#), en application d'un contrat de crédit-bail ou dans le cadre d'un contrat de location, la valeur d'origine à retenir pour l'assiette des déductions exceptionnelles s'entend de la valeur du bien, que le locataire aurait pu inscrire à l'actif s'il en avait été propriétaire, éligible à la date de signature du contrat, hors frais financiers immobilisés par le bailleur.

80

Les déductions exceptionnelles sont réparties linéairement sur la durée normale d'utilisation du bien qui aurait été appliquée si l'entreprise avait été propriétaire de ce bien.

Remarque : Pour les véhicules éligibles à la déduction exceptionnelle prévue à l'[article 39 decies A du CGI](#), pris en crédit-bail ou en location avec option d'achat du 1^{er} janvier 2016 au 31 décembre 2017 inclus, la déduction est répartie sur douze mois à compter de la mise en service des véhicules.

90

Les déductions exceptionnelles cessent à compter de la cession ou de la cessation du contrat de crédit-bail ou de location avec option d'achat par le preneur. Elles ne peuvent pas s'appliquer à un éventuel nouvel exploitant du bien.

Si l'entreprise crédit-preneuse ou locataire acquiert le bien au cours de la période normale d'utilisation du bien, elle peut continuer à appliquer les déductions sur la durée normale d'utilisation résiduelle, cette dernière incluant la période au cours de laquelle le bien était pris en location ou crédit-bail. En cas de cession du bien avant le terme de la durée normale d'utilisation résiduelle, les déductions ne sont acquises à l'entreprise qu'à hauteur des montants déjà déduits du résultat à la date de la cession, qui sont calculés prorata temporis ([II-A-1 § 50](#)).

3. Conséquences de la décomposition sur les déductions exceptionnelles

100

La méthode par composants implique que les composants identifiés à l'origine, ou à l'occasion d'un renouvellement, font l'objet d'une comptabilisation séparée et d'un plan d'amortissement distinct. Les composants sont éligibles aux dispositifs de déductions exceptionnelles, y compris lorsqu'ils sont remplacés, sous réserve qu'il s'agisse de composants qui ne sont pas usagés et qu'ils soient acquis ou fabriqués sur la période de validité du dispositif de déduction exceptionnelle concerné.

Pour l'application des déductions exceptionnelles aux immobilisations décomposées, l'entreprise devrait normalement suivre le rythme d'amortissement linéaire propre à la structure et aux différents composants.

110

Toutefois, lorsque l'investissement est constitué de l'ensemble de l'immobilisation qui sera décomposée, il sera admis que la déduction exceptionnelle soit répartie linéairement sur la durée moyenne d'amortissement de l'immobilisation concernée, cette durée étant calculée à partir de la durée d'amortissement fiscale de chacun des composants et de la structure, pondérée en fonction de la valeur de chaque composant et de la structure dans la valeur totale de l'immobilisation.

En revanche, lorsque l'investissement porte seulement sur un composant, par exemple dans le cadre du remplacement d'un composant pré-existant, la déduction exceptionnelle est répartie sur la durée réelle d'utilisation de ce composant.

Enfin, lorsque le composant est amorti fiscalement sur une durée plus courte que sa durée réelle d'utilisation ([BOI-BIC-AMT-10-40-10](#)), la durée de répartition de la déduction exceptionnelle correspond à la durée d'amortissement fiscale du composant.

120

Par ailleurs, si les biens d'équipement répondent à la définition d'installations complexes spécialisées, la déduction exceptionnelle pourra être répartie sur la durée du plan d'amortissement unique. Pour plus de précisions sur la notion d'installations complexes spécialisées, il convient de se référer au [VII § 110 et suivants du BOI-BIC-AMT-20-40-60-30](#).

B. Modalités pratiques de déduction du résultat imposable

130

Les déductions exceptionnelles se distinguent techniquement de l'amortissement car elles ne sont pas pratiquées par l'entreprise dans sa comptabilité.

L'imputation des déductions en vue de la détermination du résultat fiscal est opérée de manière extra-comptable sur la ligne « déductions diverses ». Les déductions doivent donc :

- pour les entreprises soumises au régime du bénéfice réel, être portées à la ligne XG pour leur montant total et être individualisées par dispositif ([CGI, art. 39 decies](#), [CGI, art. 39 decies A...](#)) dans les lignes correspondantes du tableau n° [2058-A-SD](#) (CERFA n° 10951, accessible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr) ;
- pour les entreprises placées sous le régime simplifié d'imposition, être portées à la ligne 350 pour leur montant total et être individualisées par dispositif ([CGI, art. 39 decies](#), [CGI, art. 39 decies A...](#)) dans les lignes correspondantes du cadre B de l'annexe n° [2033-B-SD](#) (CERFA n° 10957, accessible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr).

Remarque : L'individualisation par dispositif ne devra être réalisée qu'à compter des déclarations des exercices clos à compter du 31 décembre 2019. Pour les déclarations concernant des exercices antérieurs, seul le montant total doit être indiqué.

140

Distinctes de l'amortissement comptable, les déductions ne sont pas retenues pour le calcul de la valeur nette comptable du bien et elles sont donc sans incidence sur le calcul de la plus-value en cas de cession du bien.

150

Les déductions sont optionnelles. Si une entreprise choisit de ne pas commencer à les pratiquer à la clôture de l'exercice où les biens sont acquis ou fabriqués, elle prend une décision de gestion définitive. Par conséquent, elle ne peut pas corriger par la suite sa déclaration pour déduire les déductions auxquelles elle a renoncé.

III. Dates à retenir pour apprécier l'éligibilité des biens aux dispositifs de déductions exceptionnelles

A. Biens acquis neufs

160

En ce qui concerne les biens acquis neufs, la date à considérer est celle à laquelle, l'accord ayant été réalisé avec le fournisseur sur la chose et le prix, l'entreprise en est, conformément aux principes généraux du droit, devenue propriétaire, bien que la livraison et le règlement du prix soient effectués à une époque différente.

170

Il est précisé, à cet égard, qu'une entreprise ne peut être réputée propriétaire d'un bien acheté que lorsque cet élément est déjà fabriqué et nettement individualisé. C'est ainsi que lorsque la vente porte sur un élément de série, désigné par un genre, une marque ou un type, le transfert de propriété n'intervient qu'au moment de l'individualisation de l'objet de la vente, c'est-à-dire, le plus souvent, au moment de la livraison effective de l'objet ou, tout au moins, de la remise des titres ou des documents représentatifs.

180

Une entreprise est donc normalement fondée à pratiquer une déduction exceptionnelle afférente à un bien lorsque celui-ci peut être regardé, conformément aux principes qui viennent d'être exposés, comme acheté au cours de l'exercice, nonobstant, le cas échéant, le fait que la livraison et le paiement du prix ne soient intervenus que postérieurement à la clôture de cet exercice. Il en est ainsi même si la mise en service du bien nécessite l'exécution de certains travaux d'installation.

190

En ce qui concerne les biens dont la fabrication est échelonnée, la date de transfert de propriété est fixée lors de la réception provisoire, c'est-à-dire au moment où, la commande étant exécutée, l'acheteur est à même de donner son accord sur la chose. Par suite, les acomptes versés par l'acheteur ne peuvent ouvrir droit aux dispositifs de déductions exceptionnelles avant l'achèvement du bien commandé, le cas échéant constaté de manière progressive.

200

Par exception, en présence de transactions assorties d'une clause de réserve de propriété, la date à considérer est la date de livraison du bien et non celle du transfert de propriété.

B. Biens fabriqués par l'entreprise

210

Lorsqu'il s'agit de pièces ou matériels destinés à être incorporés dans un ensemble industriel devant être construit ou fabriqué par l'entreprise elle-même ou avec l'aide de sous-traitants ou de façonniers, la date à retenir est la date d'achèvement de cet ensemble.

220

Par exception à cette règle, il est admis que, si de tels ensembles -qu'ils soient fabriqués par l'entreprise ou pour son compte- se composent de divers éléments ou groupes d'éléments ayant une unité propre et une affectation particulière permettant une mise en service séparée, la date à retenir est

la date d'achèvement de chacun de ces éléments ou groupe d'éléments. La déduction exceptionnelle est alors calculée sur le prix de revient de chacun de ces éléments ou groupe d'éléments.

C. Biens neufs pris en location dans le cadre d'opérations de crédit-bail ou de location avec option d'achat

230

Pour les biens pris en location dans les conditions prévues au 1 de l'[article L. 313-7 du code monétaire et financier](#), en application d'un contrat de crédit-bail ou dans le cadre d'un contrat de location, la date à considérer est la date à laquelle le contrat de crédit-bail ou le contrat de location avec option d'achat a été conclu, et non la date à laquelle le bien objet de ce contrat a été acquis par le bailleur. Cette date d'acquisition demeure sans incidence sur l'éligibilité du bien pris en location dans le cadre d'un contrat de crédit-bail ou de location avec option d'achat aux dispositifs de déductions exceptionnelles.

D. Cas particuliers des biens reçus à l'occasion d'une fusion ou d'une opération assimilée

240

Lorsque des biens sont apportés avant la fin de leur durée normale d'amortissement, à une ou plusieurs sociétés dans le cadre d'une opération de fusion, de scission ou d'apport partiel d'actif placées sous le bénéfice des dispositions de l'[article 210 A du CGI](#), de l'[article 210 B du CGI](#) ou de l'[article 210 C du CGI](#), la ou les sociétés bénéficiaires des apports se substituent à la société absorbée, scindée ou apporteuse dans tous ses droits et obligations. Cette ou ces dernières sociétés poursuivent donc les déductions exceptionnelles qui ont été pratiquées par la société apporteuse pour la durée restant à courir et le montant restant à déduire.

Lorsque les biens transférés sont inscrits au bilan de la ou des sociétés bénéficiaires des apports pour une valeur différente de celle qu'ils avaient dans les écritures de la société apporteuse, la différence entre ces deux valeurs est sans effet sur l'assiette de la déduction exceptionnelle qui reste fixée à la valeur d'origine hors frais financiers des biens concernés.

250

Dans le cas où la restructuration est placée sous le régime de droit commun, l'opération est considérée comme une cession. Dans cette situation, les éléments reçus par la ou les sociétés bénéficiaires des apports, qualifiés de biens d'occasion, n'ouvrent plus droit au bénéfice des déductions exceptionnelles.

Les déductions restent acquises à la société apporteuse à hauteur des montants déjà déduits à la date d'effet de l'opération de restructuration ([II-A-1 § 50](#)).