

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-BASE-100-03/02/2016

Date de publication : 03/02/2016

Date de fin de publication : 02/03/2016

BIC - Base d'imposition - Déduction exceptionnelle en faveur de l'investissement

Positionnement du document dans le plan :

BIC - Bénéfices industriels et commerciaux

Base d'imposition

Titre 10 : Déduction exceptionnelle en faveur de l'investissement

Sommaire :

I. Champ d'application de la déduction

A. Entreprises concernées

B. Biens d'équipement éligibles

1. Les véhicules de plus de 3,5 tonnes fonctionnant exclusivement au gaz naturel et au biométhane carburant

C. Dates à retenir

1. Biens achetés

2. Biens construits par l'entreprise

3. Biens pris en crédit-bail ou loués avec option d'achat

4. Cas particuliers des biens reçus à l'occasion d'une fusion ou d'une opération assimilée et des remontées mécaniques exploitées dans le cadre d'un contrat d'affermage

a. Biens reçus à l'occasion d'une fusion ou d'une opération assimilée

b. Remontées mécaniques exploitées dans le cadre d'un contrat d'affermage

II. Mise en œuvre de la déduction

A. Règles de calcul de la déduction

1. Dispositions communes

2. Dispositions applicables aux biens pris en location dans les conditions du 1 de l'article L. 313-7 du code monétaire et financier et dans le cadre d'opérations de location avec option d'achat

3. Conséquences de la décomposition sur la déduction exceptionnelle

B. Modalités pratiques de déduction du résultat imposable

Conformément aux dispositions de l'article 39 decies du code général des impôts (CGI), les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés ou à l'impôt sur le revenu selon le régime réel d'imposition peuvent déduire de leur résultat imposable une somme égale à 40 % de la valeur d'origine de biens limitativement énumérés, qu'elles acquièrent ou fabriquent à compter du 15 avril 2015 et jusqu'au 14 avril 2016 et qui sont éligibles à l'amortissement dégressif prévu à l'article 39 A du CGI.

La déduction exceptionnelle en faveur de l'investissement prévue à l'article 39 decies du CGI est étendue :

- d'une part, pour la détermination du résultat imposable à l'impôt sur le revenu dû au titre de l'année 2015 et des années suivantes et pour les entreprises relevant de l'impôt sur les sociétés au titre des exercices clos à compter du 31 décembre 2015 aux remontées mécaniques acquises ou fabriquées à compter du 15 avril 2015 et jusqu'au 31 décembre 2016 ;

- d'autre part, aux biens acquis, fabriqués ou pris en crédit-bail ou en location avec option d'achat par les coopératives du 15 octobre 2015 au 14 avril 2016

Par ailleurs, l'article 39 decies A du CGI crée une déduction exceptionnelle pour les véhicules de plus de 3,5 tonnes qui fonctionnent exclusivement au gaz naturel et au biométhane carburant acquis à compter du 1^{er} janvier 2016 et jusqu'au 31 décembre 2017.

I. Champ d'application de la déduction

A. Entreprises concernées

10

Conformément aux dispositions du I de l'article 39 decies du CGI et de l'article 39 decies A du CGI, entrent dans le champ d'application de la déduction exceptionnelle en faveur de l'investissement :

- d'une part, les entreprises dont les bénéfices proviennent de l'exercice d'une activité industrielle, commerciale, artisanale ou agricole et soumises à l'impôt sur le revenu selon un régime réel d'imposition ;

- et d'autre part, les entreprises passibles de l'impôt sur les sociétés, quelles que soient leur forme et la nature de leur activité.

20

Les entreprises doivent être soumises à l'impôt suivant le régime du bénéfice réel normal ou simplifié, de plein droit ou sur option. Il s'ensuit que ne peuvent pas en bénéficier les entreprises imposées forfaitairement.

23

Sont exclues du bénéfice de la déduction exceptionnelle les entreprises exonérées d'impôt par une disposition particulière. Les coopératives et leur unions régies par le 3° bis du 1 de l'[article 207 du CGI](#) ne peuvent pas bénéficier elles-mêmes de la déduction exceptionnelle en faveur de l'investissement à raison des biens affectés à la réalisation des activités exonérées. Pour plus de précisions sur le statut général de ces coopératives et de leurs unions et de leur situation au regard de l'impôt sur les sociétés, il y a lieu de se référer au [BOI-IS-CHAMP-10-20](#).

Cependant, il résulte des dispositions du II de l'[article 39 decies du CGI](#) que la déduction à laquelle ces coopératives et leurs unions auraient pu prétendre si elles n'avaient pas été exonérées est transférée aux associés coopérateurs à proportion du nombre de parts qu'ils détiennent dans le capital de la coopérative, ou à proportion de l'utilisation faite du bien pour les associés des coopératives d'utilisation de matériel agricole (CUMA), pour être déduite par ceux-ci sur leurs résultats individuels. Pour le cas particulier des coopératives agricoles mentionnées au 2 et au 3 du 1 de l'article 207 du CGI et des CUMA, il convient de se reporter au [II-A § 168 et 169 du BOI-BA-BASE-20-10-10](#).

Cet aménagement s'applique aux biens acquis, fabriqués ou pris en crédit-bail ou en location avec option d'achat par les coopératives du 15 octobre 2015 au 14 avril 2016.

Ainsi, pour chaque bien éligible affecté à la réalisation d'activités exonérées, la déduction exceptionnelle est liquidée globalement par la coopérative ou son union à la clôture de son exercice et répartie entre les associés coopérateurs à proportion de leurs droits dans le capital de la coopérative (hors CUMA).

La quote-part de déduction ainsi déterminée est déduite au nom personnel de chacun des associés coopérateurs sur leurs propres bénéfices soumis à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés. Elle leur est acquise dès la date de clôture de l'exercice de la coopérative et elle est déduite selon les modalités pratiques mentionnées au [II-B § 210](#).

Il est précisé que lorsque des biens éligibles à la déduction sont utilisés par la coopérative à la fois pour des activités exonérées et des activités soumises à l'impôt sur les sociétés, la déduction est intégralement transférée aux associés coopérateurs. Corrélativement, la coopérative ne peut elle-même bénéficier de la déduction transférée pour son résultat soumis à l'impôt sur les sociétés. Seule la proportion non transférée de la déduction, en cas d'existence d'associés non coopérateurs, peut être déduite par la coopérative, au prorata du chiffre d'affaires de l'activité soumise à l'impôt sur les sociétés sur le chiffre d'affaires total. La coopérative et les associés coopérateurs sont tenus de produire à l'administration, sur réquisition de celle-ci, les informations nécessaires permettant de justifier de la déduction pratiquée.

A cet effet, la coopérative établit et transmet à chaque associé coopérateur un document mentionnant pour chaque bien la valeur d'origine, hors frais financiers, la durée normale d'utilisation, et la date d'acquisition ou de fabrication de chacun des biens éligibles.

25

Exemple : Soit la coopérative ABC intégralement exonérée d'impôt sur les sociétés, clôturant ses exercices à l'année civile et dont le capital est réparti comme suit :

- l'associé-coopérateur A, clôturant ses exercices le 30 septembre de chaque année, détient 50 % du capital ;

- l'associé-coopérateur B, clôturant ses exercices à l'année civile, détient 45 % du capital ;
- l'associé-non coopérateur C, clôturant ses exercices à l'année civile, détient 5 % du capital.

La coopérative ABC acquiert le 1^{er} janvier 2016 un bien éligible à la déduction exceptionnelle au prix de 80 000 € et amortissable sur 5 ans.

Calcul de la déduction exceptionnelle :

Au 31 décembre 2016, la coopérative détermine le montant de la déduction annuelle. Cette déduction est égale à 40 % du prix d'achat hors frais financiers (80 000 €), répartie sur la durée d'amortissement (5 ans), soit un montant annuel de $80\,000 \times 40\% \times 1/5 = 6\,400$ €.

Ensuite, la déduction est répartie entre M. A et M. B à proportion du nombre de parts qu'ils détiennent au capital de la coopérative. M. C étant un associé non-coopérateur, il ne peut pas bénéficier d'une quote-part de déduction. La répartition est donc la suivante :

- pour l'associé A : $6\,400 \text{ €} \times 50\% = 3\,200 \text{ €}$

L'associé A pourra donc déduire cette somme de son résultat clos le 30 septembre 2017.

- pour l'associé B : $6\,400 \text{ €} \times 45\% = 2\,880 \text{ €}$.

L'associé B pourra donc déduire cette somme de son résultat clos le 31 décembre 2016.

Par ailleurs, le montant non transféré de la déduction, soit 320 €, ne peut pas être déduit par la coopérative ABC qui est intégralement exonérée d'impôt sur les sociétés.

26

En revanche, les entreprises exonérées partiellement ou temporairement de l'impôt sur les bénéfices sur le fondement de l'[article 44 sexies du 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 duodecies du CGI](#), l'[article 44 terdecies du CGI](#), l'[article 44 quaterdecies du CGI](#) et l'[article 44 quindecies du CGI](#) peuvent bénéficier du dispositif.

27

En l'absence de dispositions contraires, la déduction exceptionnelle en faveur de l'investissement mentionnée à l'[article 39 decies du CGI](#) et la déduction visée à l'[article 39 decies A du CGI](#) 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 undecies B du CGI](#), à l'[article 217 undecies du CGI](#) et à l'[article 244 quater W du CGI](#).

Les dispositifs visés à l'[article 39 decies du CGI](#) et à l'[article 39 decies A du CGI](#) s'appliquent aux entreprises qui acquièrent ou fabriquent les biens concernés.

Toutefois, pour les biens d'équipement faisant l'objet d'un contrat de crédit-bail ou d'un contrat de location avec option d'achat, ou d'un contrat d'affermage s'agissant des remontées mécaniques, les déductions exceptionnelles peuvent être pratiquées par l'entreprise crédit-preneur ou locataire ou par le fermier selon des modalités précisées au [II-A-2 § 170](#).

Le bailleur qui donne un bien en crédit-bail ou en location avec option d'achat ou dans le cadre d'un contrat d'affermage ne peut pas pratiquer la déduction exceptionnelle, que le preneur, le locataire ou le fermier pratique ou non la déduction sur le bien en cause.

En dehors de ces trois catégories de contrats, la location du bien n'empêche pas le propriétaire juridique de ce dernier de pratiquer les déductions. De même, le propriétaire juridique qui met gratuitement à disposition une immobilisation dont le contrôle est effectivement exercé par l'utilisateur peut pratiquer les déductions exceptionnelles. Dans ce cas, les déductions de l'article 39 decies du CGI et de l'article 39 decies A du CGI ne sont pas transférées à l'utilisateur du bien même si, par ailleurs, le bien est inscrit au bilan de ce dernier. Pour plus de précisions sur la notion de contrôle des actifs, il convient de se référer au [II-A-1-a § 40 du BOI-BIC-CHG-20-10-10](#).

B. Biens d'équipement éligibles

40

Conformément aux dispositions du I de l'[article 39 decies du CGI](#), la déduction s'applique aux biens qui peuvent être amortis selon le mode dégressif prévu à l'[article 39 A du CGI](#) et qui relèvent de l'une des catégories suivantes :

- 1°) les matériels et outillages utilisés pour des opérations industrielles de fabrication ou de transformation ([BOI-BIC-AMT-20-20-20-10 au I-A § 10 à 30](#) et aux [II-B-2 à 9 § 80 à 150](#) à l'exclusion du matériel mobile ou roulant affecté à des opérations de transport) ;

Remarques : Dès lors que certains matériels roulants concourent prioritairement à la réalisation d'une activité de production ou de transformation ou de manutention, ils sont éligibles à la déduction exceptionnelle.

Il s'agit donc notamment, dans le domaine industriel, de certains engins de travaux publics (les pelles mécaniques, bulldozers et niveleuses), et dans le domaine agricole, des tracteurs et d'une manière générale des matériels utilisés pour le travail de la terre (moissonneuses batteuses, épandeurs à fumier et pulvérisateurs, ensileuses, machines à vendanger, installation d'irrigation et de drainage, etc.).

- 2°) les matériels de manutention ([BOI-BIC-AMT-20-20-20-10 au II § 160 à 180](#)) ;

- 3°) les installations destinées à l'épuration des eaux et à l'assainissement de l'atmosphère ([BOI-BIC-AMT-20-20-20-10 au III § 190](#)) ;

- 4°) les installations productrices de vapeur, de chaleur ou d'énergie à l'exception des installations de production d'énergie électrique dont la production bénéficie de tarifs réglementés d'achat ([BOI-BIC-](#)

[AMT-20-20-20-10 au IV § 200](#) sous réserve des matériels destinés à une production d'énergie électrique bénéficiant d'un tarif réglementé) ;

- 5°) les matériels et outillages utilisés à des opérations de recherche scientifique ou technique ([BOI-BIC-AMT-20-20-20-10 au VIII § 260 et 270](#)) ;

- 6°) les éléments de structure, matériels et outillages utilisés à des opérations de transport par câbles et notamment au moyen de remontées mécaniques au sens de [l'article L. 342-7 du code du tourisme](#) ([BOI-BIC-AMT-20-20-20-10 au I-B-8 § 140](#))

Remarque : Sont dénommés " remontées mécaniques " tous les appareils de transports publics de personnes par chemin de fer funiculaire ou à crémaillère, par téléphérique, par téléskis ou par tout autre engin utilisant des câbles porteurs ou tracteurs.

41

Il résulte des dispositions du 6 ° du I de [l'article 39 decies du CGI](#) que, par dérogation à la règle selon laquelle les biens éligibles à la déduction exceptionnelle doivent être amortissables selon le mode dégressif, les équipements des remontées mécaniques qui ne sont pas amortissables selon le système du dégressif peuvent néanmoins bénéficier de la déduction exceptionnelle.

42

Le régime d'amortissement des dépenses relatives à l'acquisition ou à la production de logiciels dépend du degré d'autonomie du logiciel par rapport à l'équipement auquel il s'incorpore. Lorsque le logiciel est indissociable du matériel éligible à l'amortissement dégressif, il est alors lui-même éligible à l'amortissement dégressif et à la déduction exceptionnelle.

Toutefois, sont également éligibles à la déduction exceptionnelle les logiciels qui contribuent aux opérations industrielles de fabrication et de transformation (exemples : logiciels de conception, de simulation, de pilotage, de programmation, de suivi et de gestion de production, de maintenance).

45

Les catégories de biens pouvant être amortis selon le mode dégressif prévu à [l'article 39 A du CGI](#) qui ne sont pas citées dans la liste mentionnée à [l'article 39 decies du CGI](#), telles que notamment les biens de nature immobilière, les matériels de magasinage et de stockage ainsi que les matériels de transport, ne sont pas éligibles à la déduction exceptionnelle.

50

Il n'est pas nécessaire que l'amortissement dégressif soit effectivement pratiqué par l'entreprise pour que la déduction s'applique, il suffit que le bien soit éligible à l'amortissement dégressif. De même, la possibilité éventuelle de pratiquer un amortissement exceptionnel est sans incidence sur la répartition de la déduction sur la durée normale d'utilisation du bien concerné.

Remarque : Par exception, les structures, matériels et outillages utilisés à des opérations de transport par câble sont éligibles à la déduction exceptionnelle quelle que soit leur modalité d'amortissement.

Par ailleurs, il est précisé que les extraits du [BOI-BIC-AMT-20-20-20-10](#) cité au [I-B § 40](#) ne contiennent pas une liste exhaustive des biens relevant de l'amortissement dégressif.

1. Les véhicules de plus de 3,5 tonnes fonctionnant exclusivement au gaz naturel et au biométhane carburant

52

En application des dispositions de l'[article 39 decies A du CGI](#), la déduction exceptionnelle en faveur de l'investissement est applicable aux véhicules de plus de 3,5 tonnes qui fonctionnent au gaz naturel pour les véhicules (GNV), au gaz naturel liquéfié (GNL) et au biométhane carburant (bioGNV et bioGNL).

Pour être éligibles, les véhicules doivent fonctionner exclusivement au moyen d'un de ces types d'énergie. Par conséquent, les véhicules fonctionnant soit alternativement, soit simultanément au moyen d'une autre énergie, sont exclus de la mesure.

En pratique, sont éligibles quel que soit leur usage (camion, bus, autocar...), les véhicules dont :

- la source d'énergie mentionnée sur le certificat d'immatriculation est répertoriée sous l'abréviation « GN » (qu'il s'agisse de véhicules GNV, GNL, bioGNV ou bioGNL) ;
- et la masse en charge maximale admise en service mentionnée sur ce même certificat d'immatriculation (rubrique F2) est supérieure à 3 500 kg.

C. Dates à retenir

60

Pour ouvrir droit aux dispositions du présent titre, les biens d'équipement doivent être acquis ou fabriqués à compter du 15 avril 2015 et au plus tard le 14 avril 2016, ou avoir fait l'objet d'un contrat de crédit-bail ou de location avec option d'achat conclu entre ces mêmes dates.

Par exception à ces dispositions, il est précisé que :

- la déduction exceptionnelle s'applique aux remontées mécaniques acquises ou fabriquées à compter du 15 avril 2015 et jusqu'au 31 décembre 2016. Pour les entreprises soumises à l'impôt sur le revenu, la déduction afférente aux remontées mécaniques s'applique aux résultats imposables au titre de l'année 2015 et des années suivantes. Pour les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés, elle peut être pratiquée au titre des exercices clos à compter du 31 décembre 2015. Il est précisé que le fait d'acquérir un bien éligible au cours d'un exercice clos avant le 31 décembre 2015 n'a pas pour conséquence de faire perdre à la société le bénéfice de la première annuité de déduction exceptionnelle. Dans cette situation, il est admis que le point de départ de la déduction exceptionnelle soit fixé à la date d'ouverture du premier exercice clos à compter de la date d'entrée en vigueur de l'[article 26 de la loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016](#) (31 décembre 2015).

La déduction sera ainsi pratiquée à partir de l'exercice suivant celui de l'acquisition du bien et sera répartie linéairement sur une période égale à la durée normale

d'utilisation des biens, sauf cession avant le terme de cette période.

Exemple : Soit une société soumise à l'impôt sur les sociétés qui clôture son exercice le 30 juin de chaque année.

Le 15 mai 2015, elle acquiert une remontée mécanique. Au titre de l'exercice clos le 30 juin 2015, elle n'est pas autorisée à pratiquer la déduction exceptionnelle.

Dans ce cas, le point de départ de la première annuité de la déduction exceptionnelle est fixé au 1er juillet 2016.

- la déduction s'applique aux biens acquis, fabriqués ou pris en crédit-bail ou en location avec option d'achat par les coopératives régies par les 2°, 3° et 3° bis du 1 de l'article 207 du CGI du 15 octobre 2015 au 14 avril 2016. La déduction est opérée sur les résultats de l'exercice de l'associé coopérateur en cours à la date de clôture de l'exercice au cours duquel la coopérative a acquis, fabriqué ou pris en crédit-bail ou en location avec option d'achat les biens d'équipement éligibles .

- enfin, les dispositions de l'article 39 decies A du CGI s'appliquent aux véhicules de plus de 3,5 tonnes qui utilisent exclusivement comme énergie le gaz naturel et le biométhane carburant acquis ou pris en crédit-bail ou en location avec option d'achat à compter du 1er janvier 2016 et jusqu'au 31 décembre 2017

1. Biens achetés

70

En ce qui concerne le matériel et l'outillage achetés, 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.

80

Il est précisé, à cet égard, qu'une entreprise ne peut être réputée propriétaire d'un matériel ou d'un outillage 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.

90

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

100

En ce qui concerne les matériels 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 à la déduction avant l'achèvement du matériel commandé, le cas échéant constaté de manière progressive.

105

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.

2. Biens construits par l'entreprise

110

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.

120

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.

3. Biens pris en crédit-bail ou loués avec option d'achat

130

Conformément aux dispositions du I de l'[article 39 decies du CGI](#), la déduction concerne les biens faisant l'objet de contrats conclus à compter du 15 avril 2015 et jusqu'au 14 avril 2016. La date d'acquisition éventuelle du bien par le preneur est sans incidence.

Par ailleurs, il résulte des dispositions du II de l'article 39 decies du CGI que la déduction concerne les biens faisant l'objet de contrat de crédit-bail ou de location avec option d'achat conclus par des coopératives régies par les dispositions du 2°, 3° et 3° bis du 1 de l'[article 207 du CGI](#) à compter du 15 octobre 2015 et jusqu'au 14 avril 2016.

132

La déduction mentionnée à l'[article 39 decies A du CGI](#) s'applique aux véhicules de plus de 3,5 tonnes pris en location en exécution d'un contrat de crédit-bail ou d'un contrat de location avec option d'achat, conclu à compter du 1er janvier 2016 et jusqu'au 31 décembre 2017.

4. Cas particuliers des biens reçus à l'occasion d'une fusion ou d'une opération assimilée et des remontées mécaniques exploitées dans le cadre d'un contrat d'affermage

a. Biens reçus à l'occasion d'une fusion ou d'une opération assimilée

133

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 poursuivent donc les déductions exceptionnelles mentionnées à l'article 39 decies du CGI et à l'article 39 decies A du CGI 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.

137

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 visées à l'article 39 decies du CGI et à l'article 39 decies A du CGI.

Les déductions restent acquises à la société apporteuse à hauteur des montants déjà déduits à la date d'effet de l'opération de restructuration (cf. II-A-1 § 150).

b. Remontées mécaniques exploitées dans le cadre d'un contrat d'affermage

139

La déduction exceptionnelle s'applique également aux structures, matériels et outillages utilisés à des opérations de transport par câbles acquises ou fabriquées dans le cadre d'un contrat d'affermage à compter du 15 avril 2015 et jusqu'au 31 décembre 2016. Dans ce cas, la déduction est pratiquée par le fermier.

II. Mise en œuvre de la déduction

A. Règles de calcul de la déduction

1. Dispositions communes

140

Les déductions mentionnées à l'[article 39 decies du CGI](#) et à l'[article 39 decies A du CGI](#) sont égales à 40 % de 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 undecies de l'annexe III au CGI](#), comprendre dans le coût d'origine. Pour plus de précisions sur sa détermination, il convient de se référer au [BOI-BIC-CHG-20-20-10](#).

145

Le point de départ des déductions exceptionnelles est fixé au premier jour du mois de l'acquisition ou de la construction du bien, indépendamment de la date de mise en service effective. Par exception, pour les remontées mécaniques éligibles acquises à compter du 15 avril 2015 par les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés au titre d'un exercice clos avant le 31 décembre 2015, le point de départ de la déduction exceptionnelle est fixé à la date d'ouverture du premier exercice clos à compter de la date d'entrée en vigueur de l'[article 26 de la loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016](#) (31 décembre 2015).

150

Les déductions 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.

160**Exemple :**

Une entreprise, qui clôture à l'année civile, acquiert le 1^{er} juillet 2015 une machine outil, dont le prix hors taxe est de 600 000 € amortissable selon le régime dégressif et dont la durée d'utilisation est de cinq ans. En surplus de l'amortissement dégressif, l'entreprise pourra pratiquer une déduction exceptionnelle supplémentaire calculé comme suit :

Calcul de la déduction exceptionnelle à l'investissement

Année	Détail du calcul	Montant de la déduction exceptionnelle à l'investissement
2015	$(600\ 000 \times 40\%) \times 20\% \times 6/12$	24 000
2016	$(600\ 000 \times 40\%) \times 20\%$	48 000
2017	$(600\ 000 \times 40\%) \times 20\%$	48 000
2018	$(600\ 000 \times 40\%) \times 20\%$	48 000
2019	$(600\ 000 \times 40\%) \times 20\%$	48 000
2020	$(600\ 000 \times 40\%) \times 20\% \times 6/12$	24 000

Total	240 000
--------------	----------------

Dans l'hypothèse où l'entreprise vend l'immobilisation, le 1^{er} avril 2018, la déduction exceptionnelle au titre de cet exercice sera alors de : $48\,000 \times 3/12 = 12\,000$ €. Dans cette hypothèse la déduction exceptionnelle définitivement acquise par l'entreprise est égale à 132 000 € ($24\,000 + 48\,000 + 48\,000 + 12\,000$) ; elle ne pourra pas pratiquer de déduction en 2019 et 2020.

2. Dispositions applicables aux biens pris en location dans les conditions du 1 de l'article L. 313-7 du code monétaire et financier et dans le cadre d'opérations de location avec option d'achat

170

La valeur d'origine s'entend de la valeur du bien éligible à la signature du contrat, que le locataire aurait pu inscrire à l'actif s'il en avait été propriétaire.

180

La déduction est égale à 40 % de cette valeur au moment de la signature du contrat, hors frais financiers immobilisés par le bailleur.

En application des dispositions de l'[article 39 decies du CGI](#), elle est répartie sur la durée normale d'utilisation du bien qui aurait été appliquée si l'entreprise avait été propriétaire du bien. La déduction mentionnée à l'[article 39 decies A du CGI](#) est répartie sur douze mois à compter de la mise en service du véhicule pris en crédit-bail ou en location avec option d'achat.

190

Les déductions mentionnées à l'[article 39 decies du CGI](#) et à l'[article 39 decies A du CGI](#) 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 *pro rata temporis* (cf. [II-A-1 § 150](#)).

3. Conséquences de la décomposition sur la déduction exceptionnelle

200

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 à la déduction exceptionnelle, y compris lorsqu'ils sont remplacés, s'ils sont eux-mêmes éligibles à l'amortissement dégressif compte tenu de leur nature ou si l'immobilisation à

laquelle ils se rattachent est éligible à ce mode d'amortissement, sous réserve qu'ils soient acquis ou fabriqués à compter du 15 avril 2015 et jusqu'au 14 avril 2016 et qu'il s'agisse de composants qui ne sont pas usagés.

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

Toutefois, lorsque l'investissement est constitué de l'ensemble de l'immobilisation qui sera décomposée, il sera admis que la déduction exceptionnelle soit répartie 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.

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

210

Les déductions mentionnées à l'[article 39 decies du CGI](#) et à l'[article 39 decies A du CGI](#) 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 apparaître :

- pour les entreprises soumises au régime du bénéfice réel, à la ligne XG et elles doivent être individualisées à la ligne X9 du tableau n° **2058-A** (CERFA n° 10951) ;
- pour les entreprises placées sous le régime simplifié d'imposition, à la ligne 350 et elle doivent être individualisées à la ligne 655 du cadre B de l'annexe n° **2033-B** (CERFA n° 10957).

Ces tableaux sont accessibles en ligne sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "Recherche de formulaires".

220

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.

230

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 fabriqué, 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.

Remarque : pour les seules remontées mécaniques acquises à compter du 15 avril 2015 au titre d'un exercice clos à avant le 31 décembre 2015, la décision de gestion est prise sur le premier exercice ouvert à compter de la date d'entrée en vigueur de l'article 26 de la loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016.