RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
*Liberté Égalité Fraternité*

# Extrait du
# Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-BASE-100-20180207
Date de publication : 07/02/2018
Date de fin de publication : 06/03/2019

## 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. Biens mentionnés à l'article 39 decies du CGI
2. Les véhicules dont le poids total autorisé en charge est supérieur ou égal à 3,5 tonnes fonctionnant exclusivement au gaz naturel, au biométhane carburant ou au carburant ED95
C. Dates à retenir
1. Biens ayant fait l'objet d'une commande assortie du versement d'acomptes
2. Biens achetés
3. Biens construits par l'entreprise
4. Biens pris en crédit-bail ou loués avec option d'achat
5. 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

**(1)**

## I. Champ d'application de la déduction

## A. Entreprises concernées

**10**

Conformément aux dispositions du I de l'article 39 decies du code général des impôts (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 aux 2° et 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 2017.

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 et suivants.

Dans le cas d'un bien éligible affecté à la fois à des opérations exonérées et à des opérations taxables, la coopérative peut d'abord imputer sur son propre résultat soumis à l'impôt sur les sociétés une fraction de la déduction exceptionnelle au prorata du chiffre d'affaires afférent aux opérations taxables. Le solde de la déduction exceptionnelle non imputée est ensuite transféré aux associés coopérateurs dans les conditions prévues au **I-A § 23**.

Cette règle pratique de répartition de la déduction exceptionnelle entre la coopérative et les associés coopérateurs dans le cas où la coopérative réalise des activités partiellement exonérées s'applique aux biens acquis, fabriqués ou pris en crédit-bail ou en location avec option d'achat par les coopératives à compter du 26 avril 2016.

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 1er 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 x 40 % x 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 € x 50 % = 3 200 €. L'associé A pourra donc déduire cette somme de son résultat clos le 30 septembre 2017 ;

- pour l'associé B : 6 400 € x 45 % = 2 880 €. 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.

**30**

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 et suivants.

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

### 1. Biens mentionnés à l'article 39 decies du CGI

**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 au I-B-2 à 9 § 80 à 150 à l'exclusion du matériel mobile ou roulant affecté à des opérations de transport).

**Remarque :** 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.).

*Sont également éligibles à ce dispositif :*

*- les ponceuses qui entrent dans la catégorie des machines-outils destinées au travail de la pierre, des produits de céramiques, du béton ou de matières minérales assimilées et qui sont utilisées par une entreprise pour transformer la matière brute en revêtement de sol fini ;*

*- les plateaux fourragers dès lors qu'ils peuvent être considérés comme ayant un usage mixte, dont celui de permettre l'alimentation des animaux d'une exploitation ;*

*- les nacelles et les plates-formes élévatrices pour permettre au personnel d'effectuer des travaux d'entretien, de façade, de maintenance ou toutes autres tâches d'intervention en hauteur dès lors qu'elles participent à un processus de production et contribuent donc à des opérations industrielles de fabrication ou de transformation.*

*Par ailleurs, les entreprises dont l'activité consiste en la location sans option d'achat de matériels de travaux publics et matériels destinés à l'élévation des personnes pour le travail en hauteur sont fondées à pratiquer la déduction exceptionnelle sans qu'il soit nécessaire de justifier de la nature des opérations pour lesquelles ces biens sont utilisés.*

*En revanche, ne peuvent bénéficier de ce régime :*

*- les hélicoptères utilisés pour des opérations de levage dès lors qu'ils présentent davantage les caractéristiques d'un appareil de transport que d'un appareil de manutention, leur utilisation se justifiant uniquement par l'inaccessibilité des lieux ;*

*- les abris de chantiers ;*

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

*Peuvent notamment bénéficier de la déduction exceptionnelle les grues de manutention et les bras de levage installés sur des camions, sous réserve que leur coût soit distinctement identifié et qu'ils fassent l'objet d'une comptabilisation séparée ;*

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).

*Entrent dans cette catégorie, les installations de panneaux photovoltaïques produisant de l'électricité en autoconsommation totale ainsi que les installations pour lesquelles le propriétaire bénéficie d'un contrat de rachat du surplus de production d'électricité au seul tarif du marché ou que ce surplus est cédé gratuitement au gestionnaire de réseau, sous réserve que l'installation ne constitue pas un bien de nature immobilière.*

*De telles installations sont exclues du dispositif de l'article 39 decies du CGI si elles bénéficient de tarifs réglementés d'achat ou d'un complément de rémunération sous la forme de versement d'une prime, notamment ;*

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.

7°) les installations, les équipements, les lignes et câblages des réseaux de communications électroniques en fibre optique ne faisant pas l'objet d'une aide versée par une personne publique. Ces biens peuvent bénéficier de la déduction quelles que soient leurs modalités d'amortissement. En cas de cession de droits d'usage portant sur ces mêmes biens, le montant des investissements éligibles est égal à la différence entre le montant total des investissements effectués, hors frais financiers, et le montant ouvrant droit à la déduction des droits d'usage cédés à une entreprise tierce. Par ailleurs, les entreprises titulaires d'un droit d'usage portant sur ces biens peuvent déduire une somme égale à 40 % du montant facturé au titre de ce droit d'usage pour sa fraction afférente au prix d'acquisition ou de fabrication des biens.

Par conséquent, n'entrent pas dans le champ de la déduction exceptionnelle les installations, les équipements, les lignes et câblages des réseaux de communications électroniques en fibre optique pour lesquels le propriétaire a bénéficié d'une aide versée par une personne publique ainsi que les titulaires de droits d'usage portant sur ces mêmes biens en partie financés par une aide publique ;

8°) les logiciels qui contribuent à des opérations industrielles de fabrication et de transformation, quelles que soient leurs modalités d'amortissement : il s'agit par exemple de logiciels de conception, de simulation, de pilotage, de programmation, de suivi et de gestion de production, de maintenance ;

9°) les appareils informatiques prévus pour une utilisation au sein d'une baie informatique, quelles que soient leurs modalités d'amortissement :

- serveurs informatiques rackables,

- serveurs de stockage et autres équipements de sauvegarde rackables,

- matériels de réseau rackables (notamment commutateurs, switches, pare-feux, routeurs),

- matériels d'alimentation électrique et de secours d'alimentation électrique rackables (notamment les centrales d'alimentation, les onduleurs).

Entrent dans cette catégorie les machines destinées au calcul intensif ("supercalculateurs") et acquises de façon intégrée.

**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. Il en est de même pour les installations, les équipements, les lignes et câblages des réseaux de communications électroniques en fibre optique, les logiciels qui contribuent à des opérations industrielles de fabrication et de transformation et les appareils informatiques prévus pour une utilisation au sein d'une baie informatique, comme exposé aux 7°, 8° et 9° du **I-B-1 § 40**.

**42**

Le régime d'amortissement des dépenses relatives à l'acquisition ou à la production de logiciels autres que ceux mentionnés au 8° du **I-B-1 § 40** dépend du degré d'autonomie desdits logiciels 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.

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.

Par ailleurs, il est précisé que le BOI-BIC-AMT-20-20-20-10 auquel renvoie le **I-B-1 § 40** ne contient pas une liste exhaustive des biens relevant de l'amortissement dégressif.

## 2. Les véhicules dont le poids total autorisé en charge est supérieur ou égal à 3,5 tonnes fonctionnant exclusivement au gaz naturel, au biométhane carburant ou au carburant ED95

**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 dont le poids total autorisé en charge est supérieur ou égal à 3,5 tonnes qui fonctionnent au gaz naturel pour les véhicules (GNV), au gaz naturel liquefié (GNL), au biométhane carburant (bioGNV et bioGNL) ou au carburant ED95 composé d'un minimum de 90 % d'alcool éthylique d'origine agricole.

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, camionnettes, etc.), 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) ou « ET » (la déduction exceptionnelle étant toutefois réservée aux seuls véhicules de cette catégorie fonctionnant au carburant ED95 composé d'un minimum de 90 % d'alcool éthylique d'origine agricole) ;

- et la masse en charge maximale admise en service mentionnée sur ce même certificat d'immatriculation (rubrique F2) est supérieure ou égale 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 2017, ou avoir fait l'objet d'un contrat de crédit-bail ou de location avec option d'achat conclu à compter du 15 avril 2015 et jusqu'au 14 avril 2017 pour les biens mentionnés aux 1° à 6° et au 8° du I-B-1 § 40.

Par exception à ces dispositions, il est précisé que :

- 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 2017. 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 ;

Par ailleurs :

- sont éligibles les installations, les équipements, les lignes et câblages des réseaux de communications électroniques en fibre optique ne faisant pas l'objet d'une aide versée par une personne publique acquis ou fabriqués par l'entreprise à compter du 1er janvier 2016 et jusqu'au 14 avril 2017 ou qui font l'objet d'un contrat de crédit-bail ou de location avec option d'achat conclu à compter du 1er janvier 2016 et jusqu'au 14 avril 2017, ainsi que les droits d'usage portant sur ces biens acquis ou fabriqués au cours de la même période qui font l'objet d'une cession à compter du 1er janvier 2016 et jusqu'au 14 avril 2017 ;

- la déduction s'applique aux appareils informatiques prévus pour une utilisation au sein d'une baie informatique acquis ou fabriqués par l'entreprise à compter du 12 avril 2016 et jusqu'au 14 avril 2017 ou qui font l'objet d'un contrat de crédit-bail ou de location avec option d'achat conclu à compter du 12 avril 2016 et jusqu'au 14 avril 2017 ;

- les dispositions de l'article 39 decies A du CGI s'appliquent aux véhicules de 3,5 tonnes et plus qui utilisent exclusivement comme énergie le gaz naturel, le biométhane carburant ou le carburant ED 95 acquis ou pris en crédit-bail ou en location avec option d'achat à compter du 1er janvier 2016 et jusqu'au 31 décembre 2019 ;

Remarque : La déduction afférente aux véhicules dont le poids total autorisé en charge est strictement égal à 3,5 tonnes et celle afférente aux véhicules fonctionnant au carburant ED 95 (les autres conditions relatives respectivement au carburant utilisé et au poids étant satisfaites par ailleurs) s'appliquent :

- aux résultats imposables au titre de l'année 2016 et des années suivantes pour les entreprises soumises à l'impôt sur le revenu ;

- et au titre des exercices clos à compter du 31 décembre 2016 pour les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés.

Il est précisé que le fait d'acquérir un bien éligible au cours d'un exercice clos avant le 31 décembre 2016 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 du 31 décembre 2016 (date d'entrée en vigueur de l'article 13 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017). 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.

## 1. Biens ayant fait l'objet d'une commande assortie du versement d'acomptes

**62**

Conformément aux dispositions de l'article 39 decies du CGI, les biens acquis à compter du 15 avril 2017 peuvent bénéficier de la déduction exceptionnelle lorsque, d'une part, ils ont fait l'objet, avant cette date, d'une commande (contrat, devis, bon de commande) assortie du versement d'acomptes au moins égaux à 10 % du montant total de la commande et, d'autre part, ils sont acquis dans un délai de vingt-quatre mois à compter de la date de la commande. Le montant total de la commande s'entend du prix hors taxes du bien. Par ailleurs, il n'est pas nécessaire que la commande soit ferme, c'est à dire sans réserve ou condition.

**64**

La date à retenir pour apprécier si un bien ouvre droit à la déduction exceptionnelle est celle à laquelle le bon de commande ou tout autre document en tenant lieu est reçu par le fournisseur. Lorsque les acomptes interviennent après la commande, la date à retenir est celle à laquelle les sommes sont portées au débit du compte bancaire du client ou, le cas échéant, celle à laquelle l'organisme de financement procède au paiement. Dans l'hypothèse du paiement de plusieurs acomptes, c'est la date du versement permettant d'atteindre le seuil de 10 % qui doit être prise en compte pour l'éligibilité du bien au dispositif.

**66**

Les précisions figurant aux **I-C-1 § 62 et 64** sont également applicables aux biens fabriqués pour le compte de l'entreprise par des sous-traitants ou des façonniers et destinés à être incorporés dans un ensemble. Les dispositions relatives aux biens pris en crédit-bail ou loués avec option d'achat restent inchangées.

Dans le cas où les biens incorporés dans un ensemble ne font pas l'objet d'une commande unique mais de plusieurs commandes distinctes, l'éligibilité desdits biens à la déduction exceptionnelle s'apprécie commande par commande.

**Exemple :** Une entreprise souhaite acquérir une chaîne de production composée de quatre matériels éligibles à la déduction exceptionnelle. Cet ensemble industriel d'un montant global de 50 millions d'€ fait l'objet de trois commandes distinctes :

- matériel A d'une valeur de 15 millions d'€ commandé le 15 février 2017 avec versement d'un acompte de 3 millions d'€ ;

- matériels B et C d'une valeur globale de de 25 millions d'€ commandés le 15 mars 2017 avec versement d'un acompte de 5 millions d'€ ;

- matériel D d'une valeur de 10 millions d'€ commandé le 2 mai 2017 avec versement d'un acompte de 1 million d'€.

Le matériel A pourra ouvrir droit à la déduction exceptionnelle à condition qu'il soit livré à l'entreprise avant le 15 février 2019. Il en est de même des matériels B et C à condition qu'ils

soient livrées avant le 15 mars 2019. En revanche, le matériel D, commandé après le 14 avril 2017, ne pourra pas ouvrir droit à la déduction exceptionnelle, et ce, quand bien même le montant des acomptes versés (9 millions d'€) excède 10 % du montant total de l'ensemble industriel (50 millions d'€) et que la date de livraison pourrait intervenir dans les 24 mois de la commande.

**68**

Les entreprises qui souhaitent se prévaloir de ce dispositif doivent établir qu'elles en respectent les conditions. A cet effet, elles devront, sur demande de l'administration, fournir une copie de la commande et de son accusé de réception indiquant le prix du bien commandé ainsi que, le cas échéant, le montant de l'acompte versé et, éventuellement, une attestation des versements complémentaires d'acomptes.

## 2. 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.

## 3. 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.

## 4. 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 2017 pour les biens mentionnés aux 1° à 6° et au 8° du I-B-1 § 40, à compter du 1er janvier 2016 et jusqu'au 31 décembre 2017 pour les biens mentionnés au 7° du **I-B-1 § 40** et à compter du 12 avril 2016 et jusqu'au 14 avril 2017 pour ceux mentionnés au 9° du **I-B-1 § 40**. 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 contrats de crédit-bail ou de location avec option d'achat conclus par des coopératives régies par les dispositions des 2°, 3° et 3° bis du 1 de l'article 207 du CGI à compter du 15 octobre 2015 (ou à compter du 1er janvier 2016 pour les biens mentionnés au 7° du **I-B-1 § 40** ou à compter du 12 avril 2016 pour les biens mentionnés au 9° du **I-B-1 § 40**) et jusqu'au 14 avril 2017.

**132**

La déduction mentionnée à l'article 39 decies A du CGI s'applique aux véhicules de 3,5 tonnes et plus 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 2019.

L'extension des dispositions de l'article 39 decies A du CGI aux véhicules dont le poids total autorisé en charge est strictement égal à 3,5 tonnes et aux véhicules fonctionnant au carburant ED 95 (les autres conditions relatives respectivement au carburant utilisé et au poids étant satisfaites par ailleurs) s'applique à compter de l'impôt sur le revenu dû au titre de l'année 2016 et de l'impôt sur les sociétés dû au titre des exercices clos à compter du 31 décembre 2016.

## 5. 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.

**142**

S'agissant des opérateurs titulaires d'un droit d'usage sur un réseau de fibre optique, l'assiette de la déduction est constituée par le montant des droits d'usage qui leur sont facturés et qui correspondent à la fraction du prix d'acquisition ou de fabrication du réseau. Se trouve donc exclue la quote-part des redevances facturées représentative des coûts d'entretien y compris de celles qui se rapportent aux

dépenses d'entretien et de révision qui font l'objet d'un programme pluriannuel de gros entretiens et de grandes révisions et qui peuvent être comptabilisées à l'actif comme un composant distinct. Pour plus de précisions, il convient de se reporter au II-C-1 § 260 et suivants du BOI-BIC-CHG-20-20-20.

Lorsque le contrat prévoit le versement de redevances annuelles, l'assiette de la déduction exceptionnelle est constituée de la valeur vénale du droit d'usage, pour la fraction du prix d'acquisition ou de fabrication telle que déterminée dans les conditions de l'alinéa précédent.

Pour l'entreprise qui construit ou acquiert le réseau, la valeur d'origine, hors frais financiers, des biens éligibles telle que déterminée au **II-A-1 § 140** est réduite du montant correspondant à la valeur vénale des droits d'usages cédés à une entreprise tierce pour la fraction représentative du prix d'acquisition ou de fabrication du réseau, même si cette dernière n'exerce par son droit à la déduction exceptionnelle.

**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 1er 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 supplémentaire**

| Année | Détail du calcul | Montant de la déduction exceptionnelle à l'investissement |
|---|---|---|
| **2015** | (600 000 x 40 %) x 20 % x 6/12 | 24 000 |
| **2016** | (600 000 x 40 %) x 20 % | 48 000 |
| **2017** | (600 000 x 40 %) x 20 % | 48 000 |
| **2018** | (600 000 x 40 %) x 20 % | 48 000 |
| **2019** | (600 000 x 40 %) x 20 % | 48 000 |
| **2020** | (600 000 x 40 %) x 20 % x 6/12 | 24 000 |
| **Total** | | **240 000** |

Dans l'hypothèse où l'entreprise vend l'immobilisation, le 1er avril 2018, la déduction exceptionnelle au titre de cet exercice sera alors de : 48 000 x 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. Il en est de même pour les véhicules éligibles au dispositif prévu à l'article 39 decies A du CGI pris en crédit-bail ou en location avec option d'achat à compter du 1er janvier 2018.

**Remarque** : pour les véhicules éligibles au dispositif pris en crédit-bail ou en location avec option d'achat du 1er janvier 2016 au 31 décembre 2017 inclus, la déduction est répartie sur douze mois à compter de la mise en service du véhicule.

**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 prorata 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'il s'agisse de composants qui ne sont pas usagés et qu'ils soient acquis ou fabriqués à compter du 15 avril 2015 et jusqu'au 14 avril 2017 ou qu'ils fassent l'objet, avant le 15 avril 2017, d'une commande assortie du versement d'acomptes au moins égaux à 10 % du montant total de la commande et que l'acquisition intervienne dans un délai de 24 mois à compter de la date de la commande.

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-SD (CERFA n° 10951, accessible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr) ;

- 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-SD (CERFA n° 10957, accessible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr).

**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 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.

**Remarque :** Pour les seules remontées mécaniques acquises à compter du 15 avril 2015 au titre d'un exercice clos avant le 31 décembre 2015, la décision de gestion est prise sur le 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.


ISSN : 2262-1954
Exporté le : 01/07/2025
https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/10079-PGP.html/identifiant=BOI-BIC-BASE-100-20180207