

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-AMT-20-30-90-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

Date de fin de publication : 03/06/2015

BIC – Régime des amortissements exceptionnels - Immeubles construits dans le cadre d'opérations d'aménagement du territoire

Positionnement du document dans le plan :

BIC - Bénéfices industriels et commerciaux

Amortissements

Titre 2 : Régimes d'amortissement

Chapitre 3 : Amortissements exceptionnels

Section 9 : Immeubles construits dans le cadre d'opérations d'aménagement du territoire

Sommaire :

I. Champ d'application de la mesure

A. Entreprises concernées

1. Régime antérieur au 1er janvier 2007

a. Condition d'effectif salarié

1° Définition des salariés

2° Cadre d'appréciation du nombre de salariés

3° Décompte du nombre de salariés

b. Condition financière tenant au chiffre d'affaires réalisé et/ou au total du bilan

c. Condition tenant à la détention du capital

d. Nature de l'activité exercée

2. Régime à compter du 1er janvier 2007

a. Révision de la notion de petites et moyennes entreprises

1° Condition d'effectif salarié

2° Condition financière tenant au chiffre d'affaires ou au bilan

3° Condition relative à la détention du capital

b. Nouvelles conditions relatives aux encadrements communautaires

B. Constructions éligibles

1. Condition tenant à leur nature

2. Condition tenant à leur localisation

3. Date de construction

C. Travaux de rénovation éligibles

1. Définition des travaux de rénovation éligibles

2. Lieu de réalisation des travaux de rénovation

3. Date de réalisation des travaux de rénovation

II. Régime de l'amortissement exceptionnel

A. Dotation exceptionnelle

1. Calcul de l'amortissement

2. Exercice d'imputation

3. Régime de l'amortissement exceptionnel

B. Amortissement de la valeur résiduelle

1

Afin d'encourager les petites et moyennes entreprises à investir dans des régions urbaines ou rurales défavorisées, l'[article 39 quinquies D du code général des impôts \(CGI\)](#) prévoit que les entreprises qui construisent ou font construire, avant le 1er janvier 2014, des immeubles à usage industriel ou commercial pour les besoins de leur exploitation, dans les zones mentionnées à l'[article 1465 A du CGI](#) et au A du 3 de l'article 42 de la [loi n° 95-115](#), peuvent pratiquer un amortissement exceptionnel égal à 25 % du prix de revient à l'achèvement des constructions.

Ces dispositions s'appliquent également aux travaux de rénovation réalisés avant le 1er janvier 2014 dans des immeubles répondant aux conditions fixées au 1er alinéa de l'[article 39 quinquies D du CGI](#).

10

L'amortissement exceptionnel issu de l'article 56 de la [loi n° 95-115 du 4 février 1995](#), a été reconduit, en dernier lieu, par l'article 87, II de la [loi n° 2006-1771 du 30 décembre 2006](#).

20

Par ailleurs, le II de l'article 87 de la [loi n° 2006-1771](#) conditionne désormais l'application des dispositions de l'[article 39 quinquies D du CGI](#) au respect des conditions et limites prévues par différents règlements communautaires (cf. [I-A-2-b](#)).

La définition de la petite et moyenne entreprise est revue au regard des seuils fixés par la [recommandation de la Commission européenne n° 2003/361/CE en date du 6 mai 2003](#) concernant la définition des micro, petites et moyennes entreprises.

I. Champ d'application de la mesure

A. Entreprises concernées

1. Régime antérieur au 1er janvier 2007

30

L'amortissement exceptionnel est réservé aux petites et moyennes entreprises relevant de l'impôt sur le revenu ou soumises à l'impôt sur les sociétés :

- qui emploient moins de 250 salariés ;

- dont le chiffre d'affaires hors taxes est inférieur à 21 400 000 € ou dont le total du bilan n'excède pas 10 700 000 € ;

- dont le capital n'est pas détenu à plus de 25 % par des entreprises ne répondant pas aux deux critères précédents.

40

Ces critères sont cumulatifs et s'apprécient en règle générale par rapport au dernier exercice clos à la date d'achèvement de l'immeuble ou des travaux de rénovation concernés. Toutefois, en cas de création, lorsque l'immeuble ou les travaux de rénovation sont achevés au cours du premier exercice d'exploitation de l'entreprise, les critères s'apprécient à la date de clôture de cet exercice ([CGI, ann. III, art. 10 GB-I-6](#)). Le point de savoir à quelle date une construction peut être considérée comme achevée est une question de fait dont la solution appelle un examen des circonstances propres à chaque situation.

La date d'achèvement pourra être déterminée comme la date à laquelle l'état d'avancement des travaux est tel qu'il permet une utilisation effective de l'immeuble industriel ou commercial, cette date devant normalement correspondre à la date d'achèvement figurant sur la déclaration prévue à l'[article R 460-1 du code de l'urbanisme](#) (article abrogé le 1er octobre 2007).

a. Condition d'effectif salarié

50

L'effectif des salariés correspond au nombre mensuel moyen de salariés employés par l'entreprise pendant la période retenue ([CGI, ann. III, art. 10 GB-I-1](#)).

1° Définition des salariés

60

Pour l'application de ce dispositif, les salariés s'entendent des personnes titulaires d'un contrat de travail, à durée déterminée ou non, et rémunérées directement par l'entreprise.

2° Cadre d'appréciation du nombre de salariés

70

L'appréciation du nombre de salariés doit être faite dans le cadre de l'entreprise ou de l'exploitation pour l'ensemble de ses établissements. Ainsi, les salariés de l'entreprise dont l'activité est exercée à l'extérieur de la zone d'investissement sont pris en compte pour le calcul de l'effectif.

3° Décompte du nombre de salariés

80

Dans un premier temps, il est procédé au calcul du nombre mensuel de salariés au titre de chaque mois de l'exercice.

Il convient de distinguer entre :

- les salariés à temps complet selon qu'ils sont employés pendant tout le mois ou selon qu'ils ont été embauchés ou débauchés au cours du mois. Les salariés à temps complet s'entendent de ceux qui sont occupés en permanence dans l'entreprise et y effectuent des journées normales et complètes de travail ;

- et les salariés à temps partiel. Ceux-ci s'entendent des salariés dont la durée de travail mensuelle est inférieure d'au moins un cinquième à celle qui résulte de l'application, sur cette même période, de la durée légale du travail ou de la durée du travail fixée conventionnellement pour la branche ou l'entreprise ([code du travail, art. L. 3123-1](#)).

Ainsi :

- les salariés employés à temps complet tout le mois sont comptés pour une unité.

Le nombre de salariés à temps complet embauchés ou débauchés au cours du mois est obtenu en divisant par 151,67 (ce chiffre doit être considéré comme exprimant la durée mensuelle de travail sur la base de 35 heures hebdomadaires) le total des heures de travail effectuées par le personnel occupé seulement une fraction de cette période, le quotient étant arrondi à l'unité inférieure ;

- chaque salarié à temps partiel entre en compte dans l'effectif du personnel pour le rapport qui existe entre la durée hebdomadaire de travail mentionnée dans son contrat et la durée légale du travail ou, si elle est inférieure à la durée légale, la durée normale du travail accomplie dans l'établissement ou la partie de l'établissement où il est employé ([CGI, ann. III, art. 10 GB-I-1](#)).

90

Par suite, le nombre mensuel moyen de salariés pendant un exercice est obtenu en divisant le total des effectifs définis ci-avant pour chaque mois par le nombre de mois de l'exercice. Lorsque le commencement ou la clôture d'un exercice intervient en cours de mois, celui-ci est retenu pour un mois entier.

100

Sur ces différents points, il convient de se reporter aux précisions relatives à la participation des employeurs au développement de la formation professionnelle continue qui figurent dans la série taxes et participations sur les salaires.

b. Condition financière tenant au chiffre d'affaires réalisé et/ou au total du bilan

110

L'amortissement exceptionnel est réservé aux entreprises qui réalisent un chiffre d'affaires hors taxes inférieur à 21 400 000 € ou dont le total du bilan est inférieur à 10 700 000 € .

120

Ces critères n'étant pas cumulatifs, le critère est satisfait dès lors que l'un des deux seuils est respecté.

130

Le chiffre d'affaires à prendre en compte s'entend du chiffre d'affaires hors taxes réalisé par l'entreprise au cours du dernier exercice clos, quelle que soit la durée de cet exercice. Il correspond au montant hors taxes des affaires réalisées par l'entreprise avec les tiers dans l'exercice de son activité professionnelle courante, à l'exclusion des recettes de caractère exceptionnel telles que les produits de cession d'éléments de l'actif immobilisé (CGI, ann. II, art. 10 GB-I-2).

Le total du bilan correspond à la totalisation de tous les postes d'actif ou de passif afférents au dernier exercice clos (compte tenu de la limite de chiffre d'affaires retenue, les entreprises ayant opté pour la comptabilité super simplifiée et qui sont à ce titre dispensées de produire un bilan, sont réputées remplir la condition de total de bilan inférieur à 10 700 000 €).

c. Condition tenant à la détention du capital

140

Sont exclues du champ d'application de l'amortissement exceptionnel les entreprises dont le capital est détenu, directement ou indirectement, pour plus de 25 % par des entreprises qui emploient plus de 250 salariés, ou dont le chiffre d'affaires est supérieur ou égal à 21 400 000 € et le total du bilan supérieur ou égal à 10 700 000 €.

En pratique, cette condition concerne les seules sociétés, à l'exclusion de toute autre forme sociale. Elle n'est pas opposable aux entreprises individuelles.

150

Pour l'appréciation du pourcentage de 25 %, il convient de retenir les droits de vote et les droits à dividende ; à l'inverse, il n'est pas tenu compte de la participation détenue par les sociétés de développement régional, les sociétés de capital-risque au sens du 3^o septies de l'article 208 du CGI et les sociétés financières d'innovation (CGI, ann. III art. 10 GB-I-4).

d. Nature de l'activité exercée

160

Le régime d'amortissement exceptionnel s'applique de plein droit aux petites et moyennes entreprises qui n'exercent pas une activité bancaire, financière, d'assurance, de gestion ou de location d'immeuble définies ci-après :

- les activités bancaires, financières et d'assurances sont en principe exercées par les établissements de crédit, y compris les établissements de crédit-bail ainsi que par les entreprises d'assurances de toute nature ;

- les activités de gestion ou de location d'immeubles : sont visées les entreprises qui se livrent à la location ou à la gestion des immeubles nus ou meublés dont elles sont propriétaires.

170

Pour l'application de ce dispositif, seront présumées exercer une activité bancaire, financière, d'assurances, de gestion ou de location d'immeubles les entreprises qui retirent d'une telle activité au moins 50 % de leur chiffre d'affaires (CGI, ann. III art. 10 GB-I-5).

2. Régime à compter du 1er janvier 2007

a. Révision de la notion de petites et moyennes entreprises

180

Conformément aux dispositions des a et b de l'article 39 quinquies D du CGI, la catégorie des petites et moyennes entreprises est constituée des entreprises qui, cumulativement, au cours du dernier exercice clos à la date d'achèvement de l'immeuble ou des travaux de rénovation :

- emploient moins de 250 salariés ;
- ont réalisé un chiffre d'affaires annuel, c'est-à-dire porté ou ramené le cas échéant à douze mois, qui n'excède pas 50 millions € ou dont le total du bilan n'excède pas 43 millions € ;
- et dont le capital ou les droits de vote ne sont pas détenus à hauteur de 25 % ou plus par une ou plusieurs entreprises ne répondant pas aux deux conditions précédentes ou par des entreprises répondant à ces conditions mais dont le capital ou les droits de vote sont détenus à hauteur de 25 % ou plus par une ou plusieurs entreprises.

190

Ces conditions doivent être appréciées au titre du dernier exercice clos à la date d'achèvement de l'immeuble ou des travaux de rénovation concernés. Lorsque l'immeuble ou les travaux de rénovation sont achevés au cours du premier exercice d'activité de l'entreprise, les critères d'effectif, de chiffre d'affaires ou de bilan et de détention s'apprécient à la date de clôture de cet exercice.

Par ailleurs, il est rappelé que l'application de l'amortissement exceptionnel des immeubles à usage industriel et commercial suppose, en outre, que les entreprises concernées respectent les conditions relatives aux encadrements communautaires (cf. I-A-2-b).

1° Condition d'effectif salarié

200

Pour pouvoir bénéficier de l'amortissement exceptionnel, l'effectif salarié de l'entreprise doit être inférieur à 250 personnes.

210

Pour l'application de ces dispositions, l'effectif des salariés correspond au nombre moyen de salariés employés par l'entreprise au cours de la période de référence (cf. §190).

220

Les personnes retenues parmi l'effectif salarié de l'entreprise sont toutes les personnes rémunérées directement par l'entreprise et titulaires d'un contrat de travail, à durée déterminée ou non quelle que soit leur situation ou leur affectation et quelle que soit la nature du contrat de travail.

En revanche, sont exclus du décompte les travailleurs mis à disposition par une autre entreprise (intérim et travail temporaire) et, de manière générale, toutes les personnes qui ne sont pas considérées comme des salariés de l'entreprise.

230

Pour calculer le nombre de salariés, il convient de déterminer le nombre de salariés au cours de l'exercice de référence.

A cette fin, les salariés à temps complet sont décomptés pour une unité. Les salariés à temps partiel, qui s'entendent de ceux dont la durée de travail mensuelle est inférieure **d'au moins un cinquième** à celle qui résulte de l'application de la durée légale du travail ou de la durée fixée conventionnellement pour la branche ou l'entreprise, les salariés saisonniers et les effectifs titulaires de contrats à durée déterminée sont pris en compte à concurrence de leur durée de travail effective par rapport à la durée légale de travail ou, si elle est inférieure, à la durée normale du travail dans l'établissement ou la partie de l'établissement où ils sont employés. Il en va de même pour les salariés employés à temps complet embauchés ou débauchés en cours de mois.

240

Pour les sociétés membres d'un groupe fiscal au sens de l'[article 223 A du CGI](#) au titre de l'exercice de référence, l'effectif s'entend de la somme des effectifs des sociétés membres du groupe au titre de cet exercice.

2° Condition financière tenant au chiffre d'affaires ou au bilan

250

L'amortissement exceptionnel est réservé aux entreprises qui réalisent un chiffre d'affaires hors taxes qui n'excède pas 50 millions € ou dont le total du bilan n'excède pas 43 millions €.

Ces critères n'étant pas cumulatifs, cette condition est satisfaite dès lors que l'un des deux seuils est respecté.

260

Le chiffre d'affaires à prendre en compte s'entend du chiffre d'affaires hors taxes réalisé par l'entreprise au cours de l'exercice de référence. Si la durée de cet exercice est inférieure ou supérieure à douze mois, le chiffre d'affaires déclaré doit être rapporté à une durée de douze mois, par un ajustement prorata temporis.

Le chiffre d'affaires à prendre en compte s'entend du chiffre d'affaires comptable de l'exercice, retenu pour son montant hors taxes. Les produits financiers ne sont pas retenus pour l'appréciation du chiffre d'affaires. De même, les refacturations de frais effectuées entre sociétés ne sont pas prises en compte pour l'appréciation du chiffre d'affaires lorsqu'elles présentent le caractère de débours au sens du 2° du II de l'[article 267 du CGI](#).

Pour les sociétés membres d'un groupe fiscal au sens de l'[article 223 A du CGI](#) au titre de l'exercice de référence, le chiffre d'affaires s'entend de la somme des chiffres d'affaires des sociétés membres du groupe au titre de cet exercice.

270

Le total du bilan s'entend de la somme de tous les éléments figurant à l'actif du bilan, pour une valeur nette, ou indifféremment de la somme des postes du passif à la clôture de l'exercice de référence, tel que défini au [§ 190](#).

3° Condition relative à la détention du capital

280

Pour pouvoir être qualifiées de PME, les entreprises ne doivent pas être détenues à 25 % ou plus :

- par une ou plusieurs entreprises qui ne répondraient pas aux critères chiffrés définis ci-avant, en terme d'effectif, de chiffre d'affaires ou de total du bilan, fixés pour les petites et moyennes entreprises ;
- ou par des entreprises répondant aux conditions d'effectif et financières , mais détenues à hauteur de 25 % ou plus par une ou plusieurs entreprises.

La proportion de détention du capital s'apprécie par référence au nombre de titres détenus rapporté au nombre total de titres émis composant le capital social, ou par référence aux droits financiers ou aux droits de vote.

Cette condition doit être appréciée de manière continue tout au long de l'exercice de référence défini au [§ 190](#).

Pour l'appréciation du seuil de 25 %, la fraction du capital ou des droits détenus dans l'entreprise :

- par des sociétés de capital-risque (SCR) ;
- des fonds communs de placement à risques (FCPR) ;
- des sociétés de développement régional (SDR) ;
- des sociétés financières d'innovation (SFI) ;
- et sociétés unipersonnelles d'investissements à risque (SUIR) ;

n'est pas retenue à la condition qu'il n'existe pas de lien de dépendance au sens du 12 de l'[article 39 du CGI](#) entre ces sociétés ou ces fonds et l'entreprise bénéficiaire des présentes dispositions.

En d'autres termes, il convient de calculer le pourcentage de détention des entreprises en faisant abstraction, tant au numérateur qu'au dénominateur, du pourcentage de capital détenu par ces organismes.

290

Il est rappelé qu'aux termes des deuxième à quatrième alinéas du 12 de l'[article 39 du CGI](#), un lien de dépendance est réputé exister entre deux entreprises :

- lorsque l'une détient directement ou par personne interposée la majorité du capital social de l'autre ou y exerce en fait le pouvoir de décision ;

- lorsqu'une troisième entreprise détient directement ou par personne interposée la majorité du capital social des deux entreprises ou y exerce en fait le pouvoir de décision.

300

Pour les sociétés membres d'un groupe fiscal au sens de l'[article 223 A du CGI](#), la condition de détention du capital doit être remplie par la société mère du groupe.

b. Nouvelles conditions relatives aux encadrements communautaires

310

L'application de cet amortissement exceptionnel est désormais conditionnée au respect des conditions et limites prévues par les règlements communautaires suivants :

- pour les immeubles, pour les avantages octroyés du 1er janvier 2007 au 31 décembre 2008, le bénéfice de l'amortissement exceptionnel est subordonné au respect du [règlement \(CE\) n° 70/2001 de la Commission, du 12 janvier 2001](#), concernant l'application des articles 87 et 88 du traité CE aux aides d'Etat en faveur des petites et moyennes entreprises, modifié par le [règlement \(CE\) n° 364/2004 du 25 février 2004](#) ;

- pour les immeubles, pour les avantages octroyés à compter du 1er janvier 2009, le bénéfice de l'amortissement exceptionnel est subordonné au respect de l'article 15 du [règlement \(CE\) n° 800/2008](#) de la Commission du 6 août 2008 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché commun en application des articles 87 et 88 du traité (Règlement général d'exemption par catégorie) ;

- pour les travaux de rénovation, le bénéfice de l'amortissement exceptionnel est subordonné au respect du [règlement \(CE\) n° 69/2001 de la Commission du 12 janvier 2001](#) et du [règlement \(CE\) n° 1998/2006 de la Commission du 15 décembre 2006](#) concernant l'application des articles 87 et 88 du traité aux aides de minimis.

320

Ces règlements prévoient des plafonds d'aides qui s'apprécient soit en pourcentage du coût des investissements (Règlement CE n° 70/2001 en faveur des petites et moyennes entreprises), soit en valeur absolue (règlement CE n° 69/2001 relatif aux aides de minimis).

Pour apprécier le respect des plafonds d'aides prévus par ces règlements, il convient de considérer que l'aide accordée au titre de cet amortissement exceptionnel est égale à l'économie d'impôt actualisée résultant de l'application de cet amortissement par rapport à l'amortissement tel que prévu au 2° du 1 de l'[article 39 du CGI](#) (pour une illustration des modalités de calcul de l'aide, **cf. exemple ci-dessous**).

A cet égard, il est rappelé que selon le règlement (CE) n° 70/2001, pour les régimes d'aides à l'investissement relevant de la finalité PME, l'intensité brute des aides allouées pour un projet d'investissement ne peut excéder 15 % pour les petites entreprises et 7,5 % pour les moyennes entreprises. Le règlement (CE) n° 800/2008 prévoit un taux d'intensité brute de l'aide fixé à 20 % des coûts admissibles pour les petites entreprises et à 10 % des coûts admissibles pour les entreprises de taille moyenne.

Par ailleurs, il est précisé qu'un nouveau règlement communautaire relatif aux aides de minimis, le [règlement \(CE\) n° 1998/2006 du 15 décembre 2006](#) est entré en vigueur à compter du 1er janvier 2007.

A compter du 1er janvier 2007, sont considérées comme des aides de minimis, les aides dont le montant n'excède pas pour chaque entreprise un plafond de 200 000 € sur une période de trois exercices fiscaux et qui satisfont certaines règles de cumul.

Exemple : Détermination du montant de l'aide accordée en application des dispositions de l'[article 39 quinquies D du CGI](#).

Hypothèse :

Soit une entreprise soumise à l'impôt sur les sociétés, dont l'exercice coïncide avec l'année civile, qui procède le 01/07/N à l'achèvement et à la mise en service, dans un immeuble industriel, de travaux de rénovation, constituant un composant unique, d'une valeur de 100 000 € amortissables sur 5 ans.

Ces travaux peuvent faire l'objet d'un amortissement exceptionnel égal à 25 % de leur prix de revient à compter de leur date d'achèvement, par ailleurs leur valeur résiduelle est amortie selon le mode linéaire.

Le montant de l'aide accordée à l'entreprise est égal à la somme actualisée en N+1 des incidences fiscales de la mesure d'amortissement.

Précisions :

La formule d'actualisation des incidences fiscales est la suivante :

- VA (incidence fiscale) = incidence fiscale / $(1+t)^n$;

- VA : valeur actualisée ;

- n : période, exprimée en années, entre la date d'actualisation et la date de l'incidence fiscale ;

- t : taux d'actualisation communautaire correspondant à la période au cours de laquelle l'aide est accordée.

Le taux d'actualisation à retenir est celui publié conformément à l'article 10 du règlement (CE) [n° 794/2004 de la Commission du 21 avril 2004](#) (Journal officiel de l'Union européenne L 140 du 30 avril 2004) et à la communication de la Commission concernant la méthode de fixation des taux de référence et d'actualisation ([Journal officiel de l'Union européenne C 273 du 9 septembre 1997 p 3](#)). Cette publication s'effectue dans le cadre d'une Communication de la Commission concernant les taux d'intérêt applicables à la récupération des aides d'État et les taux de

référence et d'actualisation pour 25 états membres.

Exercice	Base	Amortissement linéaire en l'absence de l'article 39 quinquies D (A)	Amortissement exceptionnel article 39 quinquies D (B)	Dotations aux amortissements sur la valeur résiduelle selon le mode linéaire (C)	Incidence fiscale brute (A) - [(B) + (C)] Taux d'impôt (1)	Incidence fiscale prise en compte (2)	Incidence fiscale actualisée (3)
N	100 000	10 000	25 000	7 500	(7 500)	-	-
N+1	100 000	20 000	0	15 000	1667	(7 500)	(7 500)
N+2	100 000	20 000	0	15 000	1667	1667	1587
N+3	100 000	20 000	0	15 000	1667	1667	1512
N+4	100 000	20 000	0	15 000	1667	1667	1440
N+5	100 000	10 000	0	7 500	833	1667	1371
N+6						833	653
Total		100 000	25 000	75 000	0	0	(937)

(1) Le taux d'impôt sur les sociétés retenu est de 33,33 % par hypothèse.

(2) L'incidence fiscale brute est prise en compte l'exercice suivant, à la date légale de dépôt du relevé de solde de liquidation de l'impôt sur les sociétés.

(3) Pour le calcul, le taux d'actualisation retenu est par hypothèse égal à 5 %.

L'aide fiscale est réputée être accordée l'exercice suivant la date d'achèvement des travaux, à la date de dépôt du relevé de solde de liquidation de l'impôt sur les sociétés, ou à la date de mise en recouvrement du rôle d'impôt sur le revenu.

Solution :

Montant de l'aide actualisée : Le montant de l'aide accordée en N+1 à la date de liquidation de l'impôt sur les sociétés dû au titre de l'exercice clos en N et qui résulte de l'application de la mesure d'amortissement exceptionnel est estimé à 937 €.

B. Constructions éligibles

1. Condition tenant à leur nature

L'amortissement exceptionnel est exclusivement réservé aux constructions neuves.

340

Pour l'application de cette mesure, un immeuble neuf s'entend d'un immeuble qui n'a encore fait l'objet d'aucune occupation ou exploitation. Les simples agencements qui ne se traduisent pas par l'édification de constructions nouvelles sont ainsi exclus de ce dispositif ainsi que, bien entendu, les éléments non amortissables tels les terrains.

350

En outre, ce dispositif est limité aux constructions réalisées pour les besoins même de l'exploitation de l'entreprise.

360

Pour bénéficier de l'amortissement exceptionnel, ces immeubles devront donc être inscrits à l'actif immobilisé du bilan des entreprises concernées et effectivement affectés à l'exploitation. Par suite, sont exclus de la mesure les immeubles faisant l'objet d'un contrat de crédit-bail ou d'une location simple.

2. Condition tenant à leur localisation

370

Seules sont visées par ce nouveau dispositif les constructions édifiées dans les zones de revitalisation rurale définies par l'[article 1465 A du CGI](#) et les zones de redynamisation urbaine définies au A du 3 de l'article 42 de la [loi n° 95-115 du 4 février 1995](#) d'orientation pour l'aménagement et le développement du territoire. Le [décret n° 2005-1435 du 21 novembre 2005](#) précise les critères et seuils visant à déterminer le périmètre des zones de revitalisation rurale. L'[arrêté du 9 avril 2009](#) précise la liste des communes classées en zones de revitalisation rurale à compter du 1er janvier 2009. La liste des communes classées dans ces zones a été complété par deux arrêtés des 30 décembre 2010 et 28 décembre 2011.

3. Date de construction

380

L'amortissement exceptionnel s'applique aux immeubles achevés à compter du 1er janvier 1995 et avant le 1er janvier 2014.

C. Travaux de rénovation éligibles

390

L'amortissement exceptionnel prévu à l'[article 39 quinquies D du CGI](#) est étendu aux travaux de rénovation, réalisés à compter du 1er janvier 2004 et avant le 1er janvier 2014, dans les immeubles utilisés dans les conditions visées au premier alinéa de cet article.

Pour bénéficier de l'amortissement exceptionnel, les travaux de rénovation doivent être inscrits à l'actif immobilisé du bilan des entreprises concernées et être effectivement affectés à l'exploitation.

1. Définition des travaux de rénovation éligibles

400

Sont considérés comme des travaux de rénovation éligibles au dispositif de l'amortissement exceptionnel les travaux qui constituent des éléments de l'actif immobilisé et qui impliquent la reprise importante voire totale des structures intérieures de l'immeuble concerné (rénovation-construction ou rénovation lourde) ou qui sont destinés à doter l'immeuble des normes actuelles de confort (rénovation-amélioration ou rénovation légère).

Ces travaux peuvent consister en des travaux immobiliers et/ou en l'installation ou le renouvellement d'équipements mobiliers.

410

Les travaux immobiliers sont définis dans le [BOI-TVA-BASE-20-50](#). Il s'agit des travaux de construction proprement dits, des travaux d'équipement des immeubles et des travaux de réparation ou de réfection pour la remise en état des immeubles :

- les travaux de construction s'entendent des travaux de bâtiment exécutés par les différents corps de métiers participant à la construction des immeubles ou à leur agrandissement ainsi que des travaux d'équipement des terrains (parkings, voiries intérieures et voies d'accès notamment) ;

- les travaux d'équipement des immeubles regroupent les travaux d'installation qui comportent la mise en œuvre d'éléments qui perdent leur caractère mobilier en raison de leur incorporation à un ensemble immobilier ;

- les travaux de réparation ou de réfection pour la remise en état d'un immeuble comportent la mise en œuvre de matériaux ou d'éléments qui s'incorporent à un ouvrage immobilier ou ont pour objet soit le remplacement d'éléments usagés d'une installation de caractère immobilier, soit l'adjonction d'éléments nouveaux qui s'incorporent à cette installation ou à l'immeuble qui l'abrite.

L'installation et le renouvellement d'équipements mobiliers s'entendent, d'une part, de la réalisation de travaux ne revêtant pas le caractère de travaux immobiliers (installations d'équipements mobiliers) et, d'autre part, du renouvellement des biens mobiliers. Les travaux ne revêtant pas le caractère de travaux immobiliers s'entendent des installations d'objets ou d'appareils meubles, qui, une fois posés, conservent un caractère mobilier.

420

Sont donc éligibles à ce dispositif les travaux consistant en l'installation d'équipements mobiliers et le renouvellement de biens mobiliers, ainsi que les travaux immobiliers dépassant, par essence, le simple entretien ou la réhabilitation légère des installations existantes, tel que le simple changement ou l'installation d'un équipement sanitaire.

430

Les dépenses d'entretien et de réparation des locaux professionnels qui n'ont d'autre objet que de maintenir un élément de l'actif en état afin que son utilisation puisse être poursuivie jusqu'à la fin de la période d'amortissement restant à courir constituent des charges déductibles et ne sont donc pas considérées comme des travaux de rénovation éligibles. Pour plus de précisions sur la notion de dépenses d'entretien, il convient de se référer au [BOI-BIC-CHG-20-20-20](#);

A titre indicatif, sont donc exclues en principe les dépenses de ravalement, de réfection d'une toiture, les travaux de peinture, de papier peint, menuiserie, d'électricité, de vitrerie, de plomberie, de remplacement de carrelages, d'un dallage, de voilages, de moquette ou de stores, de suppression d'une porte, etc.

Toutefois, ces dépenses, qui, prises isolément, constituent des charges, mais s'inscrivent dans le cadre d'une opération globale de rénovation, peuvent être éligibles dès lors que cette opération globale a pour conséquence l'entrée d'un nouvel élément d'actif ou l'augmentation de la valeur d'un élément de l'actif immobilisé ou encore la prolongation d'une manière notable de la durée probable d'utilisation d'un élément d'actif immobilisé.

2. Lieu de réalisation des travaux de rénovation

440

Sont éligibles à l'amortissement exceptionnel les travaux de rénovation définis ci-avant qui sont réalisés dans les immeubles utilisés dans les conditions visées au premier alinéa de l'[article 39 quinquies D du CGI](#). Cette éligibilité ne concerne donc pas uniquement les immeubles ayant bénéficié de l'amortissement exceptionnel de 25 % sur leur prix de revient.

450

Sont donc concernés les travaux de rénovation réalisés dans les immeubles, neufs ou anciens :

- à usage industriel ou commercial. A cet égard, des hésitations étant apparues sur l'interprétation de cette condition, il est précisé qu'un immeuble utilisé dans le cadre d'une activité artisanale ou touristique, tel qu'un hôtel, peut bénéficier de ces dispositions sous réserve des conditions ci-après ;
- situés dans les zones de revitalisation rurale et les zones de redynamisation urbaine, telles que définies à l'[article 1465 A du CGI](#) et au A du 3 de l'article 42 de la [loi n° 95-115 du 4 février 1995](#) d'orientation pour l'aménagement et le développement du territoire ;
- utilisés pour les besoins de l'exploitation par les petites et moyennes entreprises.

3. Date de réalisation des travaux de rénovation

460

Pour ouvrir droit à l'amortissement exceptionnel, les travaux de rénovation doivent avoir été réalisés à compter du 1er janvier 2004 et avant le 1er janvier 2014. Par conséquent, ces travaux de rénovation doivent être achevés au plus tard le 31 décembre 2013.

470

Par ailleurs, l'amortissement exceptionnel ne pouvant être constaté qu'au titre d'un exercice clos à compter de la date d'entrée en vigueur de la loi relative au développement des territoires ruraux, soit le 24 février 2005, les investissements réalisés à compter du 1er janvier 2004, mais au titre d'un exercice clos avant le 24 février 2005, pourront faire l'objet d'un amortissement exceptionnel au titre du premier exercice clos à compter du 24 février 2005. Dans cette situation, l'amortissement exceptionnel sera égal à la différence entre l'amortissement que l'entreprise aurait pu constater en application de l'[article 39 quinquies D du CGI](#) et l'amortissement fiscalement déduit.

II. Régime de l'amortissement exceptionnel

A. Dotation exceptionnelle

1. Calcul de l'amortissement

480

La dotation exceptionnelle est égale à 25 % du prix de revient des investissements réalisés.

Celui-ci est constitué par le coût d'acquisition ou de production des constructions ou des travaux de rénovation concernés, diminué, le cas échéant, de la taxe sur la valeur ajoutée récupérable.

2. Exercice d'imputation

490

La totalité de la dotation exceptionnelle d'amortissement est déduite des résultats de l'exercice en cours à la date d'achèvement des constructions ou des travaux de rénovation.

Ainsi, celle-ci n'est pas susceptible d'être réduite prorata temporis dans le cas où la date d'achèvement interviendrait en cours d'exercice.

3. Régime de l'amortissement exceptionnel

500

L'amortissement exceptionnel suit, au regard de l'application des dispositions fiscales, les mêmes règles que les amortissements habituels.

510

Par ailleurs, la déduction de l'amortissement exceptionnel est subordonnée à sa constatation dans la comptabilité de l'entreprise ([CGI, art. 39-1 2°](#)).

520

Enfin, le régime d'amortissement exceptionnel a un caractère facultatif. Les entreprises qui choisissent de ne pas le pratiquer prennent une décision de gestion qui leur est opposable. L'amortissement des constructions est alors étalé sur leur durée normale d'utilisation.

B. Amortissement de la valeur résiduelle

530

La valeur résiduelle des immeubles ou des travaux de rénovation faisant l'objet de l'amortissement exceptionnel est amortissable dans les conditions de droit commun, sur la durée normale d'utilisation. Cet amortissement pourra être pratiqué selon le mode dégressif dès lors que l'investissement concerné y ouvre droit.

540

Par suite, la première annuité d'amortissement, réduite le cas échéant prorata temporis, s'ajoute à la dotation exceptionnelle de 25 %.

550

Exemple : Soit un immeuble à usage industriel achevé et mis en service le 17 août N dans une zone de revitalisation rurale, par une entreprise pour les besoins de son exploitation. Cette entreprise bénéficie de plein droit du régime d'amortissement exceptionnel.

L'immeuble, dont la durée normale d'utilisation est fixée à 15 ans, est éligible au mode dégressif d'amortissement. Son prix d'acquisition est égal à 150 000 € hors taxes.

Les dotations d'amortissement sont déterminées comme suit :

Dotations N :

dotation exceptionnelle : $150\,000 \times 25\% = 37\,500 \text{ €}$

dotation normale réduite prorata temporis : $(150\,000 - 37\,500) \times (6,67\% \times 2,25) \times (5/12) = 7\,035 \text{ €}$

Dotations N+1 :

$[(150\,000 - 37\,500) - 7\,035] \times (6,67\% \times 2,25) = 15\,828 \text{ €}$

Les annuités suivantes sont déterminées dans les conditions de droit commun.