

Corrigé exercice 09.02 : Cas Relou

Le cas Relou permet notamment de s'exercer sur la technique des amortissements différés, technique assez complexe et peu pratiquée volontairement par les professionnels.

Remarque préalable : nous considérerons que N = 2017 et non 2016 comme il est indiqué dans l'énoncé.

1. Le terrain

Les **terrains** font partie des immobilisations qui ne peuvent faire l'objet d'un amortissement. En effet, ils ne subissent pas de dépréciation irréversible. Le seul recours comptable et fiscal existant pour tenir compte d'une éventuelle dévalorisation est la constitution d'une provision, qui, pour sa part, ne présente pas de caractère définitif.

C'est donc à tort que les amortissements ont été en totalité pratiqués et déduits.

2. Les constructions

Il s'agit d'un bien amortissable selon le mode linéaire. Dans ce cas, la date de début des amortissements est constituée par la **mise en service**. On ne peut donc pratiquer aucun amortissement en N-4. Pour N-3, la dotation s'établit comme suit :

$$670\,000 \times 3\% \times 239/360 = 13\,344$$

Pour les années suivantes, les dotations ont été correctement calculées.

3. Les agencements

Ce bien est effectivement amortissable selon le mode linéaire. La durée retenue est conforme à ce type d'immobilisations. En revanche, pour N-2, la dotation a été mal calculée, elle devrait s'élever à :

$$320\,000 \times 10\% \times 290/360 = 25\,777,78 \text{ arrondi à } 25\,778$$

La fraction non comptabilisée au titre de cette année, soit 24 978 (25 778 - 800), est définitivement perdue, puisque la règle de l'amortissement minimal n'a pas été respectée.

4. La surfaceuse

Ce bien est effectivement amortissable selon le mode dégressif, pour une durée de 5 ans, soit un taux de 35 % (20 % x 1.75). Une petite difficulté consiste ici à retrouver le taux d'amortissement linéaire au regard du taux dégressif. Compte tenu de la date d'acquisition du bien et de sa nature, le coefficient ressort à 1,75 (bien acquis après le 1/01/2010).

En N-3, l'amortissement n'a pas été correctement calculé, à savoir :

$$225\,500 \times 45\% \times 11/12 = 93\,018,75 \text{ arrondi à } 93\,019$$

Alors qu'il devait s'élever à $225\,500 \times 35\% \times 11/12 = 72\,348 \text{ €}$

Pour s'assurer que l'absence d'amortissement comptabilisé en N-2 et N-1 ne contrevient aux dispositions de l'article 39B sur la règle de l'amortissement minimal, il convient de procéder à une comparaison entre l'amortissement pratiqué par l'entreprise (dégressif cumulé) et l'amortissement linéaire cumulé :

Années	Amortissements comptabilisés			Amts linéaires théoriques cumulés		AID
	VNC	Dotations	Cumul	Dotations	Cumul	
N-3	225 500	93 019	93 019	39 462 *	39 462	-
N-2	132 482	-	93 019	45 100	84 562	
N-1	132 482	-	93 019	45 100	129 662	36 643
N	132 482	59 617	152 636	45 100	174 762	-

*montant de 39 462 correspondant à : $(225\,500 \times 20\% \times 315/360)$

En **N-2**, le cumul des amortissements pratiqués aurait dû être de 84 562. Or, sur la période N-3-N-2, l'amortissement pratiqué en cumul est supérieur (93 019). Aucun amortissement n'est différé.

Pour **N-1**, les amortissements cumulés devraient s'élever à 129 662 et ils s'élèvent à 93 019. L'insuffisance d'amortissements au titre de cette année correspond à la dotation non pratiquée en mode linéaire, soit 36 643.

En **N**, l'amortissement minimal est respecté, puisque l'entreprise a calculé l'annuité sur la valeur de N-3.

En résumé, sur ce bien, l'entreprise a des amortissements définitivement perdus pour un montant de 36 643

5. La machine à découper

Ce bien peut être amorti comme précédemment selon le mode dégressif à un taux de 35 %. Les amortissements pratiqués en N-2 et N-1 ont été correctement calculés, à savoir :

N-2 : $(312\,000 \times 35\%) \times 9/12 = 81\,900$

N-1 : $(312\,000 - 81\,900) \times 35\% = 80\,535$

Pour N, aucun amortissement n'a été pratiqué ; il convient donc de calculer les amortissements selon le mode linéaire afin de vérifier si la règle de l'amortissement minimal a bien été respectée.

Années	Amortissements comptabilisés			Amts linéaires théoriques cumulés		AID
	VNC	Dotations	Cumul	Dotations	Cumul	
N-2	312 000	81 900	81 900	42 813 *	42 813	-
N-1	230 100	80 535	162 435	62 400	105 213	-
N	149 565	-	162 435	62 400	167 613	5 178

*le montant de 42 813 correspond à $(312\,000 \times 20\%) \times 247/360$

Le cumul des amortissements pratiqués s'élève à 162 435 (81 900 + 80 535). En conséquence, la règle de l'amortissement minimal n'a pas été respectée. L'annuité N est irrégulièrement différée pour 5 178.

6. La BMW

Il convient tout d'abord de constater que pour ce bien, l'amortissement se calcule sur un prix comprenant la TVA, puisque cette dernière n'est pas déductible

Les amortissements ont été correctement calculés. Cependant, l'entreprise n'a pas respecté la règle de l'article 39-4 du CGI, qui prévoit que les amortissements des véhicules de tourisme ne sont déductibles que pour la fraction du prix de revient n'excédant pas un certain montant. Pour les biens achetés en N, ce montant est de 18 300 € TTC.

De ce fait, l'entreprise aurait dû réintégrer de façon extra-comptable les sommes suivantes :

- **N-2** : $[(27\,500 - 18\,300) \times 20\%] \times 135/360 = 690$
- **N-1** : $(27\,500 - 18\,300) \times 20\% = 1\,840$
- **N** : $(27\,500 - 18\,300) \times 20\% = 1\,840$

7. Le camion Volvo

Bien amortissable selon le mode dégressif sur une durée de 5 ans. L'entreprise n'a déduit aucun amortissement en N-3 et N-1. Le cumul des amortissements selon le mode linéaire s'établit comme suit :

Années	Amortissements comptabilisés			Amts linéaires théoriques cumulés		AID
	VNC	Dotations	Cumul	Dotations	Cumul	
N-3	39 580	-	-	439 *	439	439
N-2	39 580	18 627	18 627	7 916	8 355	-
N-1	24 276	-	18 627	7 916	16 271	-
N	24 276	9 15 191	33 818	7 916	24 187	-

*la somme de 439 correspond à $39\,580 \times 20\% \times 20/360$

En **N-3**, l'entreprise a irrégulièrement différé 439.

En **N-2**, le cumul des amortissements pratiqués par l'entreprise s'élève à 18 627, montant supérieur au cumul en linéaire de 8 355. Il n'y a donc aucune infraction au titre de cette année.

En **N-1**, le cumul des amortissements pratiqués par l'entreprise s'élève à 18 627, montant supérieur au cumul en linéaire de 16 271. Il n'y a donc aucune infraction au titre de cette année.

En **N**, le cumul des amortissements pratiqués par l'entreprise s'élève à 33 818, montant supérieur au cumul en linéaire de 24 187. Pas d'AID.

En résumé, l'entreprise a des amortissements définitivement perdus sur ce bien, pour 439.

8. Le mobilier de bureau

Bien amortissable selon le mode linéaire sur une durée de 10 ans. L'annuité de N-3 se calcule comme suit :

$$(85\,000 \times 10\%) \times 195/360 = 4\,604$$

L'entreprise ayant pratiqué une dotation de 4 958, l'amortissement excédentaire s'élève à 354 (4 958 - 4 604).

Pour les autres années, les amortissements ont été correctement calculés.

Précision: dans ce corrigé, les mots "exercice" et "année" ont la même signification, puisque l'exercice comptable coïncide avec l'année civile. Il conviendrait d'utiliser le mot exercice dans le cas contraire.