

Corrigé exercice 09.01 : Cas Amor Ty

Il convient de s'assurer que les spécificités fiscales des amortissements sont correctement maîtrisées : tel est l'objet de cet exercice.

1. L'article 39, 4, du CGI interdit la déduction de l'amortissement des véhicules immatriculés dans la catégorie des voitures particulières, pour la fraction de leur prix d'acquisition, taxes comprises, qui dépasse un plafond fixé en dernier lieu à 18 300 € pour les véhicules mis en circulation depuis le 1er novembre 1996. La catégorie des voitures particulières comprend, outre les voitures de tourisme, les « commerciales », « canadiennes » ou « breaks ».

La limitation n'est pas applicable, selon l'administration, si les voitures sont nécessaires à l'entreprise en raison de l'objet même de son activité. Sont dans ce cas, pour l'essentiel, les exploitants de taxis, les ambulanciers, les auto-écoles et toutes les entreprises de location de véhicules, y compris les sociétés de crédit-bail

Il est appliqué à ce véhicule de tourisme non polluant la limite fiscale de déductibilité fiscale de l'amortissement, soit :

$$(25\,000 - 18\,300) \times 20\% \times 300/360 = \mathbf{1\,167\,€} \text{ à réintégrer}$$

2. Les subventions d'équipement peuvent bénéficier d'un dispositif d'étalement (subventions d'investissement en comptabilité). Il s'agit des subventions accordées par l'Union européenne, l'Etat, les collectivités publiques ou tout autre organisme public.

L'étalement est réservé aux subventions utilisées pour la création, l'acquisition ou le financement par crédit-bail « d'immobilisations déterminées », c'est-à-dire identifiées dans la décision d'octroi de l'aide. Ce régime est **optionnel** et les entreprises peuvent, si elles y ont intérêt (situation déficitaire par exemple), rattacher les subventions aux résultats de l'exercice en cours à la date de leur attribution. Le choix effectué constitue une **décision de gestion** opposable.

La subvention servant à financer une immobilisation amortissable, elle peut être réintégrée aux bénéfices imposables au même rythme que l'amortissement de cette immobilisation. Ce rythme est déterminé, pour chaque exercice, par le rapport existant entre la dotation annuelle aux amortissements pratiquée et le prix de revient de l'immobilisation.

Pour les biens acquis ou fabriqués à compter du 1-1-2010, les coefficients sont fixés à 2,25 si la durée de dépréciation est supérieure à six ans.

$$\text{Taux linéaire} = 12,50\% \times 2,25 = 28,13\%$$

$$\text{Annuité d'amortissement N} : 60\,000 \times 28,13\% \times 6/12 = 8\,439\,€$$

$$\text{La quote-part de subvention rapportée au résultat pour N s'élève à } 8\,439 \times 40\,000 / 60\,000 = \mathbf{5\,626\,€}$$

3. L'amortissement dégressif est réservé à certains biens dont les véhicules utilitaires, **acquis neufs**, d'une durée d'utilisation au moins égale à 3 ans. S'agissant d'un bien d'occasion, l'entreprise ne pouvait pas amortir selon le mode dégressif.

De ce fait il convient de réintégrer au résultat comptable l'excédent d'amortissement correspondant à la différence entre l'amortissement linéaire et l'amortissement dégressif, soit:

$$\text{Amortissement linéaire: } (6\,000 \times 20\%) \times 316 / 360 = 1\,053, \text{ soit une rectification comptable de : } 1\,925 - 1\,053 = \mathbf{872\,€}$$

4. Il s'agit d'un véhicule polluant, puisque le taux d'émission de CO2 est supérieur à 200g : la base de calcul est réduite à 9 900 € TTC, soit : $(30\,000 \times 1,120 = 33\,600 - 9\,900) \times 20\% = \mathbf{4\,740\,€}$ à réintégrer.

ATTENTION : pas de prorata, l'acquisition du véhicule date de N-2 (avec une TVA à 20%)

Le prix HT doit être ramené TTC, la TVA n'étant pas déductible pour un véhicule de tourisme.

5. l'entreprise a amorti ce bien selon le mode linéaire sur une durée de 5 ans à partir de sa date d'acquisition du 1/5/N (d'où la fraction de 240/360). Or la date de départ du calcul des

amortissements pour le système linéaire est la **date de mise en service du bien** et non la date d'acquisition. En conséquence l'amortissement déduit par l'entreprise a été irrégulièrement majoré du montant suivant: $960 - (7\,200 \times 20\% \times 196/360) = 176\text{€}$

6. Les PME qui construisent ou font construire, **avant le 1er janvier 2016**, des immeubles à usage industriel ou commercial pour les besoins de leur exploitation dans les zones de revitalisation rurale peuvent pratiquer, à l'achèvement des constructions, un amortissement exceptionnel égal à 25 % du prix de revient.

Ce dispositif n'est plus applicable à une construction réalisée en octobre 2016.

7. Sauf exceptions, le montant déductible de l'amortissement des biens loués, ou mis à disposition par une personne physique, une société ou un groupement soumis au régime des sociétés de personnes (SNC notamment) est limité. Il ne peut pas excéder, au titre d'un même exercice, la différence entre le montant du loyer acquis et celui de l'ensemble des autres charges afférentes aux biens loués (telles que frais d'entretien, de réparation, d'assurances, intérêts, impôts et taxes supportés par le propriétaire).

Cette limitation est appliquée, exercice par exercice, non pas isolément pour chacun des biens loués, mais en prenant en compte l'ensemble des loyers et charges afférents à tous les biens amortissables loués.

La perte du droit à déduction n'est que provisoire : la fraction d'amortissement exclue au titre d'un exercice peut être déduite ultérieurement, en plus de l'annuité normale ou après la durée normale d'utilisation, dans le respect de la limitation (CGI ann. II art. 31 A).

L'amortissement est déductible dans la limite de la différence entre le montant du loyer majoré des avantages en nature et les charges afférentes au bien, soit $8\,500 - 1\,500 = 7\,000$

Amortissement comptabilisé : 9 700

Réintégration : **2 700 €**

8. Les entreprises qui prennent en location des véhicules de tourisme voient la déduction des loyers de crédit-bail plafonnés pour un montant identique à celui qui s'applique à l'amortissement des véhicules dont les entreprises sont propriétaires.

Ce plafonnement concerne le loyer des voitures de tourisme prises soit en crédit-bail, soit en location d'une durée supérieure à trois mois (ou d'une durée inférieure à trois mois renouvelable). Les voitures prises en location de courte durée (n'excédant pas trois mois, non renouvelable) n'y sont pas soumises.

Soit le calcul suivant :

Le montant de 30 000 € est HT.

TTC : $30\,000 \times 1,200 = 36\,000\text{ €}$

A réintégrer :

$(36\,000 - 18\,300) \times 20\% \times 120/360 = 1\,180\text{ €}$

Le loyer fiscalement déductible s'élève à $2\,833 - 1\,180 = 1\,653\text{ €}$

9. Les dépenses relatives aux résidences de plaisance ou d'agrément sont déductibles uniquement lorsqu'elles ont **un caractère social**, c'est-à-dire lorsqu'elles sont exposées dans le cadre de services sociaux et en faveur de l'ensemble du personnel de l'entreprise. Tel n'est pas le cas en l'espèce, l'amortissement doit être réintégré.

10. L'amortissement de la machine étant en mode linéaire, tout amortissement non comptabilisé est définitivement perdu (art. 39 B du CGI). Par conséquent, l'amortissement omis en N-1 constitue un

amortissement irrégulièrement différé. L'entreprise perd définitivement le droit de le déduire. Il convient donc de réintégrer l'annuité d'amortissement N-1 comptabilisée en N pour **1 200 €**

11. Cette machine-outil aurait dû être immobilisée et amorti, et non déduite au titre des charges. Il s'ensuit qu'aucun amortissement n'a été comptabilisé, et nous savons que tout amortissement linéaire non comptabilisé est définitivement perdu.

Une entreprise ne peut obtenir la déduction extra-comptable d'un amortissement pour une immobilisation dont le prix, passé à tort par frais généraux, a été réintégré par les services fiscaux dans son bénéfice imposable. Mais il est admis que cette dernière retrouve le droit de pratiquer un amortissement dans les conditions de droit commun dès la régularisation de ses écritures comptables par l'inscription à l'actif de l'élément dont il s'agit (Rép. Chamant : AN 14 juin 1961 p. 1047 n° 8757 et Rép. Sergheraert : AN 6 avril 1982 p. 1704 n° 8121)

L'amortissement omis ne pourra être déduit en N-2, N-1 et N. Un rattrapage pourra être pratiqué en N+1, date d'inscription de la machine à l'actif immobilisé, mais uniquement si l'entreprise est de bonne foi.

12. Dépréciation d'une immobilisation corporelle amortissable :

S'il existe pour une immobilisation un indice de perte de valeur, un test de dépréciation doit être réalisé en fonction de la valeur actuelle de l'actif. L'article 322-1.4 du PCG prévoit ainsi qu'une dépréciation ne doit être constatée que **si la valeur actuelle de l'immobilisation est devenue inférieure à sa valeur nette comptable**. Cette dépréciation doit être constatée sous réserve qu'elle soit significative (art. 322-5.3 du PCG).

Il convient de procéder de la manière suivante :

- si la valeur vénale est supérieure à la valeur nette comptable, aucune dépréciation n'est comptabilisée ;
- si la valeur vénale est inférieure à la valeur nette comptable, c'est la valeur la plus élevée entre la valeur vénale et la valeur d'usage qui est retenue. Si la valeur vénale ne peut être déterminée, c'est la valeur d'usage qui est retenue.

-Détermination de la VNC au 31/12/N :

Le plan d'amortissement du local est le suivant :

Années	VCN début	Annuité	Amort. cumulé	VCN fin
N-6	155 000,00	10 333,33	10 333,33	144 666,67
N-5	144 666,67	10 333,33	20 666,67	134 333,33
N-4	134 333,33	10 333,33	31 000,00	124 000,00
N-3	124 000,00	10 333,33	41 333,33	113 666,67
N-2	113 666,67	10 333,33	51 666,67	103 333,33
N-1	103 333,33	10 333,33	62 000,00	93 000,00
N	93 000,00	10 333,33	72 333,33	82 666,67
N+1	82 666,67	10 333,33	82 666,67	72 333,33
N+2	72 333,33	10 333,33	93 000,00	62 000,00
N+3	62 000,00	10 333,33	103 333,33	51 666,67

N+4	51 666,67	10 333,33	113 666,67	41 333,33
N+5	41 333,33	10 333,33	124 000,00	31 000,00
N+6	31 000,00	10 333,33	134 333,33	20 666,67
N+7	20 666,67	10 333,33	144 666,67	10 333,33
N+8	10 333,33	10 333,33	155 000,00	- 0,00

Amortissements pratiqués fin N : $155\,000 \times 6,67\% \times 7 = 72\,333 \text{ €}$

VNC fin N = $155\,000 - 72\,333 = 82\,667$

-valeur N correspondant à la valeur la plus élevée entre la valeur d'usage et la valeur vénale soit 72 000 €.

-dépréciation comptable : $82\,667 - 72\,000 = 10\,667 \text{ €}$.

Au plan fiscal, la dépréciation admise en déduction est déterminée par rapport à la valeur vénale du bien, soit $82\,667 - 57\,000 \text{ €} = 25\,667 \text{ €}$.

La dépréciation comptabilisée pour 15 000 € est totalement déductible.

13. Sur le plan comptable, les dépenses de gros entretien sont des composants de « seconde catégorie » qui sont traités de la même manière que les composants dits de « première catégorie ».

Sur le plan fiscal, ces dépenses d'entretien doivent demeurer des charges. Pour cette raison, la durée d'amortissement des composants de « seconde catégorie » identifiés lors de l'acquisition ou de la création de l'immobilisation à laquelle ils se rattachent ne doit pas être différente de celle de cette immobilisation.

Amortissement de la structure : Il se trouve que durée réelle et durée d'usage sont identiques. De plus, l'élément a une valeur unitaire inférieure à 15% du prix de revient de l'ensemble, soit $(16\,000/120\,000) \times 100 = 13,33\%$: la durée d'usage pouvait être retenue.

L'amortissement comptable : $120\,000 \times 12,50\% = 15\,000$ est fiscalement déductible.

Amortissement du composant « grande révision » :

Au plan comptable, le composant est amorti sur 4 ans soit $16\,000 \times 25\% = 4\,000 \text{ €}$. Au plan fiscal, ce composant n'est pas reconnu. Il convient de rapporter au résultat imposable la partie de l'amortissement du composant qui excède la dotation calculée d'après la durée fiscale d'amortissement du bien concerné, soit $16\,000 \times 12,50\% = 2\,000 \text{ €}$.

A réintégrer $4\,000 - 2\,000 = \mathbf{2\,000 \text{ €}}$.

14. Réfection totale de la toiture

Les travaux de réfection totale d'une toiture entraînent l'inscription à l'actif des dépenses correspondantes en tant que **composant** distinct de l'immeuble et la déduction en charges de la toiture remplacée. Cette règle s'applique alors même que le toit n'a pas été identifié à l'origine comme un composant.

Le composant est amortissable pour 70 000 € HT sur 25 ans, soit $70\,000 \times 4\% \times 88/360 = 684 \text{ €}$, au lieu de 3 686 €.

L'amortissement à réintégrer au résultat comptable s'élève à **3 002 €**.