

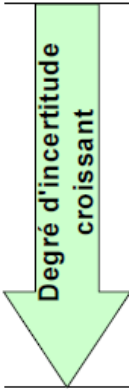
Chapitre 8 - Les amortissements dérogatoires : les amortissements fiscaux et exceptionnels

Synthèse

| 2.3.4. Traitement des provisions réglementées et des amortissements exceptionnels | | |
|--|--|--|
| Données | Savoirs associés | Limites |
| - Idem 2.3.1 + - Informations nécessaires - Des éléments de l'annexe concernés. | - Méthode d'amortissement, critères de choix, calcul et enregistrement de l'amortissement relatif à une immobilisation, - Organisation comptable, - Procédure de contrôle interne, - Enregistrements comptables associés. | L'étude de la provision pour hausse des prix est exclue. Résultats attendus Des enregistrements comptables des opérations d'inventaire conformes à la réglementation et aux procédures et leur contrôle, Le renseignement des éléments de l'annexe concernés, L'utilisation du PGI pour effectuer les enregistrements des écritures, les contrôler et mettre à jour les données, L'interprétation et structuration des données selon le modèle relationnel, Une extraction de données du PGI exacte et répondant aux besoins, Une utilisation du tableur (tris, simulation, regroupements) adaptée aux besoins de l'utilisateur. |
| Compétences | | |
| Analyser, traiter et enregistrer les provisions réglementées et les amortissements exceptionnels selon les textes réglementaires favorables et adaptés à l'entité. | | |

1. Rappel : Passifs – Provision pour risques et charges

Article 312-1 du PCG : un **passif** est comptabilisé lorsque l'entité a une **obligation à l'égard d'un tiers**, et qu'il est **probable** ou **certain** que cette obligation provoquera une **sortie de ressources** au bénéfice de ce tiers **sans contrepartie** au moins équivalente attendue de celui-ci.

| | | Obligation à la date de clôture | Sortie de ressources | Échéance | | Montant | Classification au bilan |
|---|-----------------------------------|---------------------------------|----------------------|-------------------------------------|--|------------------------------------|---------------------------------|
| | | | | | | | |
|  | Dette | Certaine (ou probable) | Certaine | Précise | et | Précis | Dettes |
| | Charges à payer | | | Non précise mais incertitude faible | ou | Non précis mais incertitude faible | Dettes |
| | Provision pour risques et charges | Probable (ou certaine) | Non précise | ou | Non précis | Provisions pour risques et charges | |
| | Passif éventuel | Ni probable Ni certaine | - | - | - | - | Information à fournir en annexe |
| | Cas exceptionnel : certaine | Probable (ou certaine) | Non précise | et | Fiabilité de l'évaluation non suffisante | Information à fournir en annexe | |

Article 212-3 du PCG : Une provision pour risques et charges est un passif dont **l'échéance ou le montant n'est pas fixé de façon précise**.

Les provisions pour risques sont des provisions destinées à couvrir les risques identifiés inhérents à l'activité de l'entité. Elles s'enregistrent dans le compte **151-provisions pour risques**.

Parmi ces provisions, on trouve :

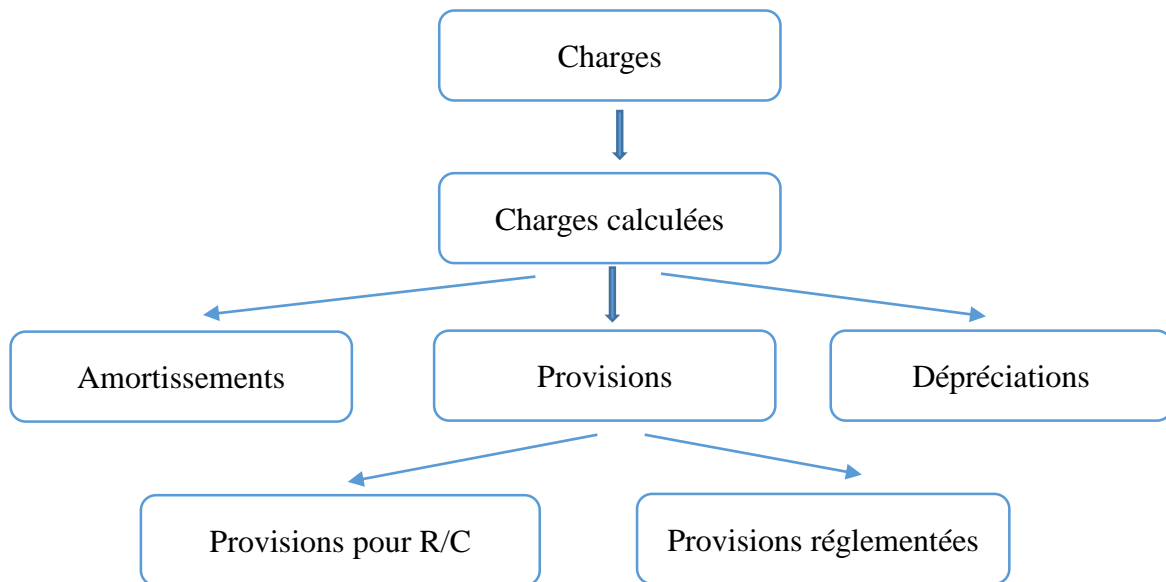
- 151 1- provision pour **litiges** : litiges avec des clients, fournisseurs, salariés...

- 151 2- provision pour **garanties**
- 151 4-provision pour **amende et pénalité**
- 151 5-provision pour **perte de change**

2. Le principe des provisions réglementées

Les provisions réglementées ne correspondent pas à l'objet normal d'une provision. Elles diffèrent en effet des provisions comptables qui ont pour objet des **dépenses futures pour lesquelles, à la date de clôture de l'exercice, l'échéance ou le montant n'est pas connu de façon certaine.**

Les provisions réglementées sont régies par le code général des impôts et ont, de ce fait, un caractère fiscal. L'admission permet en effet aux entreprises, sous certaines conditions, d'enregistrer certaines charges dans le **seul but de réduire le résultat net comptable et de bénéficier, provisoirement, de réduction d'impôts.**



3. Rappel : l'amortissement dérogatoire

3.1. L'amortissement dégressif :

Il consiste à appliquer **un coefficient fiscal au taux linéaire** (ce coefficient est de 1,25 pour les durées d'amortissement comprises entre 3 et 4 ans, 1,75 pour les durées de 5 et 6 ans et de 2,25 pour les durées supérieures à 6 ans).

Le complément d'amortissement résultant de l'application du mode dégressif doit obligatoirement être **comptabilisé en amortissements dérogatoires.**

Calcul

Taux d'amortissement fiscal = taux linéaire * coefficient dégressif

**Première annuité =
valeur brute x taux d'amortissement x nombres de mois qui restent dans l'année/12**

**Annuités suivantes =
valeur brute - annuités déjà déduites x taux d'amortissement**

Différence entre l'amortissement linéaire et dégressif

| | Amortissement linéaire | Amortissement dégressif |
|------------------------------------|---|---|
| Base de calcul | Coût d'acquisition HT – valeur résiduelle | Coût d'acquisition en N, puis la VNC en année 2. <u>Attention : on ne prend pas compte de la valeur résiduelle.</u> |
| Taux | Identique sur toute la durée (100/durée) | Il change lorsque le taux dégressif devient < au taux linéaire. On utilise alors le taux linéaire. |
| Point de départ de l'amortissement | La date de mise en service | Le 1er jour de la date d'acquisition (date de facture) |

Exemple : une entreprise achète le 15 octobre 2020 du matériel industriel pour 10 000 €. Elle souhaite l'amortir selon le mode dégressif pour une durée de 5 années.

| DÉTAILS DE L'IMMOBILISATION | |
|---|---------|
| Valeur du bien | 10 000 |
| N. B. années d'amortissement | 5 |
| Mois d'acquisition | octobre |
| Coef à appliquer | 1,75 |
| Taux d'amortissement dégressif | 35% |
| Nb mois d'utilisation 1ère année | 3 |

TABLEAU D'AMORTISSEMENT DÉGRESSIF

| Année | Valeur comptable Début d'exercice | Annuité d'amortissement | Amortissements cumulés | Valeur nette comptable en fin d'exercice | Taux linéaire | Annuité d'amortissement linéaire | Amortissement dérogatoire |
|-------|-----------------------------------|-------------------------|------------------------|--|---------------|----------------------------------|---------------------------|
| 1 | 10 000 | 875 | 875 | 9 125 | 20% | 417 | 458 |
| 2 | 9 125 | 3 194 | 4 069 | 5 931 | 25% | 2 000 | 1 194 |
| 3 | 5 931 | 2 076 | 6 145 | 3 855 | 33% | 2 000 | 76 |
| 4 | 3 855 | 1 928 | 8 072 | 1 928 | 50% | 2 000 | -72 |
| 5 | 1 928 | 1 928 | 10 000 | 0 | 100% | 2 000 | -72 |
| 6 | | | | | | 1 583 | -1 583 |

3.2. Les amortissements dérogatoires

Pour être déductible fiscalement, un amortissement doit être comptabilisé. L'amortissement dérogatoire résulte de la différence entre l'amortissement fiscal et l'amortissement comptable.

Il faut distinguer deux cas :

- si l'amortissement fiscal > à l'amortissement comptable : il faut enregistrer une dotation pour amortissement dérogatoire en débitant le compte 68725 par le crédit du 145 ;
- si l'amortissement fiscal devient < à l'amortissement comptable : il faut enregistrer une reprise sur amortissement dérogatoire en débitant le compte 145 par le crédit du 78725.

3.3. Comptabilisation de l'écriture de l'amortissement dérogatoire

Amortissement dérogatoire (découlant de l'amortissement dégressif)

Dotation (+)

| | | | | | |
|-------|-----|--|-----|--|-----|
| | | 31.12.N | | | |
| 68725 | | Dotations aux amortissements dérogatoires | 458 | | |
| | 145 | Amortissements dérogatoires <i>Dotation aux amortissements en N</i> | | | 458 |

Reprise (-)

| | | | | | |
|-----|-------|---|----|--|----|
| | | 31.12.N+4 | | | |
| 145 | | Amortissements dérogatoires Reprises sur provisions réglementées (immobilisations) - Amortissements dérogatoires <i>Reprise aux amortissements en N</i> | 72 | | |
| | 78725 | | | | 72 |

4. L'amortissement exceptionnel

4.1. Principe

L'amortissement exceptionnel est un des dispositifs d'incitation fiscale permettant d'amortir de manière accélérée certains biens qui est légèrement différent des amortissements passés en comptabilité (amortissements linéaires, dégressifs ou dérogatoires). Ces amortissements exceptionnels n'existent pas en comptabilité et constituent des dispositions purement fiscales. **La durée de l'amortissement exceptionnel peut être de 12 mois ou de 24 mois**, suivant la nature des investissements réalisés.

Exemple : un robot est acquis le 1er janvier de l'année N 20 000 €. Sa durée normale d'utilisation est de 5 ans et l'entreprise peut bénéficier d'un amortissement exceptionnel sur 24 mois.

Le tableau d'amortissement suivant s'appliquera alors :

| Années | Amortissement exceptionnel | Amortissement comptable | Dotations amortissement dérogatoire | Reprise sur amortissement dérogatoire |
|--------|----------------------------|-------------------------|-------------------------------------|---------------------------------------|
| N | 10 000 | 4 000 | 6 000 | |
| N+1 | 10 000 | 4 000 | 6 000 | |
| N+2 | | 4 000 | | 4 000 |
| N+3 | | 4 000 | | 4 000 |
| N+4 | | 4 000 | | 4 000 |

4.2. Typologie des amortissements exceptionnels

A. Les logiciels et site internet

Les entreprises qui acquièrent des logiciels et site internet peuvent **amortir intégralement ceux-ci sur 12 mois**, sur l'exercice d'acquisition et l'exercice suivant.

La loi de finance de 2017 a supprimé ce mode d'amortissement exceptionnel.

B. Robots et imprimantes 3D

Les PME qui créent ou acquièrent des robots entre le 1er octobre 2013 et le 31 décembre 2016 peuvent bénéficier d'un **amortissement exceptionnel sur 24 mois**.

L'amortissement sur 24 mois concerne également les imprimantes 3D acquises ou créées entre le 1er octobre 2015 et le 31 décembre 2017.

C. Investissements dans les PME innovantes

Les souscriptions au capital de PME innovantes à compter de 2016 peuvent être **amorties durant 5 ans**.

Plus d'information :

- <https://www.legifiscal.fr/actualites-fiscales/1240-decret-amortissement-exceptionnel-des-investissements-dans-les-pme-innovantes.html>

4.3. Comptabilisation

cf. 4.2 : même principe que pour l'amortissement dérogatoire