

MESURE EXCEPTIONNELLE EN FAVEUR DE L'INVESTISSEMENT PRODUCTIF PRECISIONS

L'essentiel :

Comme indiqué dans le Bulletin d'Informations Fiscal n°17, la FNTF a effectué dès l'annonce du dispositif de déduction exceptionnelle en faveur de l'investissement (« Suramortissement Macron ») de nombreuses démarches afin de faire préciser les modalités d'application de ce dispositif. Elle a notamment plaidé pour un élargissement de son champ d'application à l'ensemble des matériels de travaux publics.

Dans une mise à jour de son instruction BOI-BIC-BASE-100, diffusée le 2 septembre 2015, l'administration fiscale a apporté plusieurs précisions sur ce dispositif.

S'agissant plus particulièrement de l'exclusion de ce dispositif du **matériel mobile ou roulant** affecté aux opérations de transport du bénéfice, l'administration a précisé sa position en indiquant que les matériels roulants **concourant prioritairement à la réalisation d'une activité de production ou de transformation ou de manutention sont éligibles à la déduction exceptionnelle**. Il s'agit notamment, dans le domaine industriel, de certains engins de travaux publics (les pelles mécaniques, bulldozers et niveleuses).

L'instruction précise expressément que **les énumérations de biens éligibles à l'amortissement dégressif et au suramortissement Macron, qui figurent dans ses instructions sur ces dispositifs, ne sont pas exhaustives ; d'autres biens que ceux listés par l'administration en tant que matériels de travaux publics éligibles à l'amortissement dégressif (au § n°80 du BOI-BIC-AMT-20-20-20-10) peuvent donc bénéficier du suramortissement Macron** s'ils entrent dans les catégories de biens éligibles définies par le texte légal.

Le présent Bulletin d'Informations expose ci-après les principales précisions apportées par l'administration fiscale sur ce dispositif qui avait déjà fait l'objet du Bulletin d'Informations n°10 du 5 mai 2015.

Contact : daj@fntp.fr

TEXTES DE REFERENCE :

Article 35 bis AA de la loi pour la croissance, l'activité et l'égalité des chances économiques

Article 39 decies du Code Général des Impôts

BOI-BIC-BASE-100-20150421

BOI-BIC-AMT-20-20-20-10-20120912

1) Entreprises concernées

Cette mesure bénéficie aux entreprises qui sont soumises à l'impôt sur le revenu (IR) selon un régime réel d'imposition, dans la catégorie des bénéficiaires industriels et commerciaux ou à l'impôt sur les sociétés (IS).

L'administration fiscale a précisé que sont **exclues du dispositif les entreprises exonérées d'impôts par une disposition particulière**.

En revanche, **les entreprises exonérées partiellement ou temporairement** de l'impôt sur les sociétés sur le fondement des articles 44 sexies du CGI, 44 sexies A du CGI, 44 septies du CGI, 44 octies du CGI, 44 octies A du CGI, 44 duodécies du CGI à 44 quindécies du CGI **peuvent bénéficier du dispositif**.

2) Cumul avec d'autres dispositifs

En l'absence de dispositions contraires, **la déduction exceptionnelle en faveur de l'investissement peut être cumulée** avec :

- les dispositifs de **crédit d'impôt** tels que notamment **le crédit d'impôt recherche** (art. 244 quater B du CGI) ou le crédit d'impôt pour investissement en Corse (art. 244 quater E du CGI) ;
 - les régimes **d'aide pour investissement productif en outre-mer** (art. 199 undécies B, 217 undécies et 244 quater W du CGI).
-

3) Précisions sur les biens donnés en location ou mis gratuitement à disposition

Pour les biens d'équipement faisant l'objet d'un contrat de crédit-bail ou d'un contrat de location avec option d'achat, la déduction exceptionnelle peut être pratiquée **par l'entreprise crédit preneur ou locataire mais pas par le bailleur**.

En dehors des deux catégories de contrats, **la location du bien n'empêche pas le propriétaire juridique de ce dernier de pratiquer la déduction**.

De même, le propriétaire juridique qui **met gratuitement à disposition une immobilisation** dont le contrôle est effectivement exercé par l'utilisateur **peut pratiquer la déduction exceptionnelle**. La déduction n'est pas transférée à l'utilisateur du bien même si, par ailleurs, le bien est inscrit au bilan de ce dernier.

4) Biens éligibles au dispositif

La déduction exceptionnelle s'applique aux biens qui peuvent être amortis selon le mode dégressif (sous réserve des exclusions visées ci-dessous), c'est-à-dire des biens :

- qui ne sont pas usagés,
 - dont la durée d'utilisation est au moins égale à 3 ans,
 - qui rentrent dans l'une des catégories suivantes :
 - ✓ Matériels et outillages utilisés pour des opérations industrielles de fabrication ou de transformation ;
 - ✓ Matériels de manutention ;
 - ✓ Installations destinées à l'épuration des eaux et à l'assainissement de l'atmosphère ;
 - ✓ Installations productrices de vapeur, de chaleur ou d'énergie à l'exception des installations utilisées dans le cadre d'une activité de production d'énergie électrique bénéficiant de l'application d'un tarif réglementé d'achat de la production ;
 - ✓ Matériels et outillages utilisés à des opérations de recherche scientifique ou technique.
-

5) Biens expressément exclus du dispositif - Précisions sur les matériels mobiles ou roulants

Les biens de nature immobilière, les matériels de magasinage et de stockage ainsi que les matériels mobiles ou roulants affectés à des opérations de transport, ne sont pas éligibles à la déduction exceptionnelle.

S'agissant des matériels de transport, **l'administration fiscale a précisé dans son instruction que 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.**

L'instruction indique qu'il s'agit 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...).

Par conséquent, les engins ou autres matériels mobiles ou roulants utilisés « prioritairement » pour les activités de construction (ex : camion balayeuse, aspiratrice, nacelle à flèche articulée sur porteur, grue) peuvent bénéficier du dispositif.

En revanche, l'administration fiscale considérera que les matériels roulants prioritairement (et non exclusivement) destinés à une opération de transport sont exclus du dispositif.

Enfin, l'administration précise expressément que **les énumérations de biens éligibles à l'amortissement dégressif** et au suramortissement Macron, qui figurent dans ses instructions sur ces dispositifs, **ne sont pas exhaustives ; d'autres biens que ceux listés par l'administration en tant que matériels de travaux publics éligibles à l'amortissement dégressif (au § n°80 du BOI-BIC-AMT-20-20-20-10) peuvent donc bénéficier du suramortissement Macron** s'ils entrent dans les catégories de biens éligibles définies par le texte légal (cf. 4) ci-avant).

DATES À PRENDRE EN COMPTE

Pour mémoire, pour bénéficier du dispositif, les biens d'équipement doivent être acquis ou fabriqués à compter du 15 avril 2015 et au plus tard le 14 avril 2016, ou avoir fait l'objet d'un contrat de crédit-bail ou de location avec option d'achat conclu entre ces mêmes dates.

6) Bien achetés : cas des matériels dont la fabrication est échelonnée et des biens vendus avec clause de réserve de propriété

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** (signature du contrat ou de la commande), 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.

Toutefois, l'entreprise ne pouvant être réputée propriétaire d'un matériel ou d'un outillage acheté **que lorsque cet élément est déjà fabriqué et nettement individualisé**, le transfert de propriété d'un **élément de série** (désigné par un genre, une marque ou un type) 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.

- **Biens dont la fabrication est échelonnée**

En ce qui concerne les matériels dont la fabrication est échelonnée, l'administration fiscale a précisé que **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. **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.

- **Biens vendus avec clause de réserve de propriété**

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.

7) Cas particulier des biens reçus à l'occasion d'une fusion ou d'une opération assimilée

L'administration a précisé que 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 bénéficiant du régime de faveur (Art. 210 A, 210 B ou 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 la déduction exceptionnelle qui a été pratiquée 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**.

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 de la déduction exceptionnelle.

La déduction reste acquise à la société apporteuse à hauteur des montants déjà déduits à la date d'effet de l'opération de restructuration.

MISE EN ŒUVRE DE LA DÉDUCTION

8) Point de départ de la déduction

L'administration fiscale a précisé le point de départ de la déduction exceptionnelle, qui 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**.

9) Modalités pratiques de déduction du résultat

L'imputation de la déduction en vue de la détermination du résultat fiscal est opérée de manière extracomptable sur la ligne « déductions diverses ».

imposable

La déduction doit donc apparaître :

- pour les entreprises soumises au régime du bénéfice réel, à la ligne XG du tableau n° 2058-A (CERFA n°10951) ;
- pour les entreprises placées sous le régime simplifié d'imposition, à la ligne 350 du cadre B de l'annexe n° 2033-B (CERFA n°10957).

Le montant de la déduction exceptionnelle est individualisé sous le libellé exact " **Déduction exceptionnelle investissement**" et intégré dans un tableau du formulaire principal pour les téléprocédures en mode EDI et EFI ou reporté sur un feuillet séparé en cas de dépôt papier.

Il est précisé que de nouvelles modalités déclaratives seront prévues pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2015.

La déduction est **optionnelle**.

Si une entreprise choisit de ne pas commencer à la pratiquer à la clôture de l'exercice où le bien est acquis ou fabriqué, elle prend une décision de gestion définitive. Par conséquent, elle ne **peut pas corriger par la suite sa déclaration pour déduire la déduction à laquelle elle a renoncé**.