

Dernière mise à jour le 26 avril 2023

Déduction exceptionnelle de 40% en faveur de l'investissement productif

Un dispositif de sur-amortissement de 40% a été instauré à l'article 39A du CGI. Il visait à l'origine les investissements productifs réalisés entre le 15 avril 2015 et le 14 avril 2016. Il a ensuite été prorogé jusqu'au 14 avril 2017. La loi de finances pour 2019 a réinstauré ce dispositif pour les PME pour leurs investissements réalisés en 2019 et 2020 dans la transformation numérique ou la robotique. Le texte n'est donc plus applicable sur les nouveaux investissements mais des répercussions fiscales sont encore possibles compte tenu de l'étalement des amortissements.

Sommaire

- Champ d'application de la déduction de 40% - dispositif applicable jusqu'en 2017
- Les entreprises concernées
- Les biens concernés
- Champ d'application de la déduction de 40% : cas des véhicules lourds
- Champ d'application de la déduction de 40% - dispositif applicable en 2019 et 2020
- Mise en œuvre de la déduction - dispositions communes
- Le calcul de la déduction
- Biens faisant l'objet d'un amortissement par composants
- Cas des biens pris en location ou crédit-bail
- Déduction fiscale et liasse fiscale - dispositions communes

Champ d'application de la déduction de 40% - dispositif applicable jusqu'en 2017

Les entreprises concernées

Sont éligibles à cette déduction de 40%, toutes les entreprises, personnes physiques ou morales soumises à l'impôt sur le revenu (BIC, BNC ou BA) ou à l'impôt sur les sociétés.

Seules les entreprises imposées d'après leur bénéfice réel (réel normal ou réel simplifié de plein droit ou sur option) sont concernées. Les entreprises bénéficiant du régime micro sont exclues.

Les biens concernés

Le dispositif concerne en premier lieu, les entreprises faisant l'acquisition ou fabriquant les biens éligibles à la mesure.

La déduction peut également être réalisée pour les biens d'équipement faisant l'objet d'un contrat de crédit-bail ou d'un contrat de location avec option d'achat (BOFiP, BOI-BIC-BASE-100, §30). Dans ce cas, c'est le crédit-preneur ou le locataire qui bénéficie de l'avantage fiscal, le bailleur ne peut pas procéder à la déduction.

L'avantage fiscal est réservé aux investissements productifs éligibles à l'amortissement dégressif, même si celui-ci n'est effectivement pas pratiqué.

Extrait BOFiP, BOI-BIC-BASE-100, §40

Conformément aux dispositions du I de l'[article 39 decies du CGI](#), la déduction s'applique aux biens qui peuvent être amortis selon le mode dégressif prévu à l'[article 39 A du CGI](#) et qui relèvent de l'une des catégories suivantes :

- 1°) les matériels et outillages utilisés pour des opérations industrielles de fabrication ou de transformation ([BOI-BIC-AMT-20-20-20-10 au I-A § 10 à 30](#) et aux [II-B-2 à 9 § 80 à 150](#) à l'exclusion du matériel mobile ou roulant affecté à des opérations de transport) [...]
- 2°) les matériels de manutention ([BOI-BIC-AMT-20-20-20-10 au II § 160 à 180](#)) ;
- 3°) les installations destinées à l'épuration des eaux et à l'assainissement de l'atmosphère ([BOI-BIC-AMT-20-20-20-10 au III § 190](#)) ;
- 4°) les installations productrices de vapeur, de chaleur ou d'énergie à l'exception des installations de production d'énergie électrique dont la production bénéficie de tarifs réglementés d'achat ([BOI-BIC-AMT-20-20-20-10 au IV § 200](#) sous réserve des matériels destinés à une production d'énergie électrique bénéficiant d'un tarif réglementé) ;
- 5°) les matériels et outillages utilisés à des opérations de recherche scientifique ou technique ([BOI-BIC-AMT-20-20-20-10 au VIII § 260 et 270](#)) ;
- 6°) les éléments de structure, matériels et outillages utilisés à des opérations de transport par câbles et notamment au moyen de remontées mécaniques au sens de l'[article L. 342-7 du code du tourisme](#) ([BOI-BIC-AMT-20-20-20-10 au I-B-8 § 140](#))

Remarque : Sont dénommés "remontées mécaniques" tous les appareils de transports publics de personnes par chemin de fer funiculaire ou à crémaillère, par téléphérique, par téléskis ou par tout autre engin utilisant des câbles porteurs ou tracteurs.

7°) les installations, les équipements, les lignes et câblages des réseaux de communications électroniques en fibre optique ne faisant pas l'objet d'une aide versée par une personne publique. Ces biens peuvent bénéficier de la déduction quelles que soient leurs modalités d'amortissement. En cas de cession de droits d'usage portant sur ces mêmes biens, le montant des investissements éligibles est égal à la différence entre le montant total des investissements effectués, hors frais financiers, et le montant ouvrant droit à la déduction des droits d'usage cédés à une entreprise tierce. Par ailleurs, les entreprises titulaires d'un droit d'usage portant sur ces biens peuvent déduire une somme égale à 40 % du montant facturé au titre de ce droit d'usage pour sa fraction afférente au prix d'acquisition ou de fabrication des biens.

Par conséquent, n'entrent pas dans le champ de la déduction exceptionnelle les installations, les équipements, les lignes et câblages des réseaux de communications électroniques en fibre optique pour lesquels le propriétaire a bénéficié d'une aide versée par une personne publique ainsi que les titulaires de droits d'usage portant sur ces mêmes biens en partie financés par une aide publique.

8°) les logiciels qui contribuent à des opérations industrielles de fabrication et de transformation, quelles que soient leurs modalités d'amortissement : il s'agit par exemple de logiciels de conception, de simulation, de pilotage, de programmation, de suivi et de gestion de production, de maintenance ;

9°) les appareils informatiques prévus pour une utilisation au sein d'une baie informatique, quelles que soient leurs modalités d'amortissement :

- serveurs informatiques rackables ;
- serveurs de stockage et autres équipements de sauvegarde rackables ;
- matériels de réseau rackables (notamment commutateurs, switches, pare-feux, routeurs) ;
- matériels d'alimentation électrique et de secours d'alimentation électrique rackables (notamment les centrales d'alimentation, les onduleurs).

Entrent dans cette catégorie les machines destinées au calcul intensif ("supercalculateurs") et acquises de façon intégrée.

La loi de finances pour 2016 a étendu l'application de la déduction exceptionnelle de 40% à 2 nouveaux types d'investissements :

- Les véhicules de plus de 3,5 tonnes qui utilisent exclusivement comme énergie le gaz naturel et le biométhane carburant acquis à compter du 1er janvier 2016 et jusqu'au 31 décembre 2017 (article 23 de la loi de finances pour 2016).
- Les éléments de structure, matériels et outillages utilisés à des opérations de transport par câbles et notamment au moyen de remontées mécaniques (article 26 de la loi de finances pour 2016) acquis ou fabriqué entre le 15 avril 2015 et le 14 avril 2017.

En outre, la dernière loi de finances a maintenu le dispositif au-delà de 2017 mais seulement pour une catégorie très précise d'investissement. L'article 21 de la loi de finances pour 2018 proroge la déduction exceptionnelle de 40% pour les investissements en véhicules de 3,5 tonnes et plus fonctionnant au gaz naturel, au biométhane ou au carburant ED 95.

Désormais, ces véhicules sont éligibles en cas d'investissements réalisés entre le 1^{er} janvier 2016 et le 31 décembre 2019.

Période d'investissement

Pour bénéficier de la déduction de 40%, les biens éligibles doivent être acquis, fabriqués ou faire l'objet d'un contrat de crédit-bail ou de location avec option d'achat entre le 15 avril 2015 et le 14 avril 2016. Il a été prorogé jusqu'au 14 avril 2017 par un amendement au projet de la loi pour une République numérique.

En principe, la date d'éligibilité de l'investissement est déterminée de la manière suivante :

- pour les biens individualisables : la date de la commande doit intervenir au plus tard le 14 avril 2017
- pour les biens de série, dont les spécificités précises de chaque bien ne peuvent pas être identifiées au moment de la commande, mais uniquement à la réception du bien : la date de livraison doit intervenir au plus tard le 14 avril 2017.

Pour les biens construits par l'entreprise, on retient la date d'achèvement qui doit être antérieure au 15 avril. Pour les biens faisant l'objet d'un contrat de crédit-bail ou de location avec option d'achat, on retient la date de début de location.

L'article 99 de la loi de finances rectificative pour 2016 a assoupli cette règle pour les biens commandés avant le 15 avril 2017. Une simple commande suffit pour que le bien soit éligible à la déduction de 40%, à condition de répondre aux 2 critères cumulatifs suivants :

- la commande fait l'objet du versement d'acomptes d'un montant au moins égal à 10 % du montant total de la commande avant le 15 avril 2017
- l'acquisition du bien interviendra dans les 24 mois de la date de la commande.

En outre, la loi de finances pour 2016 a également étendu l'application de la déduction exceptionnelle aux associés coopérateurs de CUMA (coopératives d'utilisation de matériels agricoles). Il s'agit de coopératives qui ont pour objet d'investir dans des matériels agricoles que leurs adhérents pourront utiliser.

Les CUMA étant exonérées d'impôt sur les sociétés (IS), elles ne peuvent profiter de la déduction exceptionnelle de 40%. Pourtant, si les associés coopérateurs avaient réalisé cet investissement en leur nom propre, ils auraient bénéficié de ce dispositif. Afin de corriger cette situation, l'article 25 de la loi de finances pour 2016 transfère aux associés coopérateurs, le bénéfice de la déduction de 40% pour les investissements éligibles réalisés par la CUMA dont ils sont adhérents. Ils bénéficieront de l'avantage fiscal en fonction de leur utilisation des biens éligibles.

L'administration fiscale a, en outre, déjà précisé les modalités d'application de ce dispositif dans sa documentation (actualité BOFiP du 4 novembre 2015, BOI-BA-BASE-20-10-10, § 168 et 169).

Champ d'application de la déduction de 40% : cas des véhicules lourds

En 2016, le dispositif a été élargi aux véhicules lourds fonctionnant aux énergies propres.

Initialement prévu pour les véhicules éligibles acquis ou pris en location jusqu'au 31 décembre 2024, l'article 133 de la loi n°2021-1104 du 22 août 2021 portant lutte contre le dérèglement climatique et renforcement de la résilience face à ses effets proroge cette mesure jusqu'au 31 décembre 2030.

Sont éligibles à l'avantage fiscal prévu à l'article 39 decies A du CGI les véhicules dont le poids total est supérieur ou égal à 2,6 tonnes et qui utilisent exclusivement une ou plusieurs des énergies propres suivantes :

- le GNV (gaz naturel pour les véhicules)
- le GNL (gaz naturel liquéfié)
- le biométhane carburant (bioGNV et bioGNL)
- le bicarburant « dual fuel type 1A »
- le carburant ED95
- l'électricité
- l'hydrogène
- le carburant B100.

L'avantage fiscal issu de la déduction exceptionnelle varie en fonction du poids véhicule :

Poids du véhicule	Taux de la déduction exceptionnelle
Entre 2,6 et 3,5 tonnes	20%
Entre 3,5 et 16 tonnes	60%
Supérieur à 16 tonnes	40%

Les véhicules éligibles entre 2,6 et 3,5 tonnes bénéficient ainsi d'une déduction exceptionnelle de 20% de la valeur d'acquisition HT du véhicule. Le traitement de la mesure est exclusivement fiscal (aucun enregistrement comptable). Dans le cadre de la détermination du résultat fiscal, l'entreprise pratique une déduction extra-comptable étalée sur la durée d'amortissement.

Source : [Actualité BOFiP du 13 octobre 2021](#)

Champ d'application de la déduction de 40% - dispositif applicable en 2019 et 2020

La loi de finances pour 2019 restaure la déduction exceptionnelle de 40% pour les investissements réalisés par les PME entre le 1^{er} janvier 2019 et le 31 décembre 2020.

Seuls les investissements réalisés dans la transformation numérique et la robotique sont concernés.

La différence majeure par rapport à l'ancien dispositif est que seules les PME au sens communautaire sont éligibles au dispositif, c'est-à-dire, les entreprises dont l'effectif est inférieur à 250 salariés et dont le total de chiffre d'affaires est inférieur à 50 millions € ou dont le total du bilan est inférieur à 43 millions €.

Mise en œuvre de la déduction - dispositions communes

Le calcul de la déduction

La déduction est égale à 40 % de la valeur d'origine du bien, hors frais financiers. Si les entreprises concernées ont opté pour l'enregistrement en immobilisation des coûts d'emprunts engagés (article 38 quinquies du CGI) pour son acquisition ou fabrication, ils ne peuvent être intégrés dans la base de calcul de la déduction.

Le montant de la déduction doit être réparti de façon linéaire sur la durée normale d'utilisation du bien. L'avantage fiscal s'arrête à la fin de cette période ou lors de sa cession. Dans ce dernier cas, la déduction est calculée prorata temporis. L'administration fiscale donne un exemple dans sa documentation.

Extrait BOFiP (BOI-BIC-BASE-100, §160)

Une entreprise, qui clôture à l'année civile, acquiert le 1er juillet 2015 une machine outil, dont le prix hors taxe est de 600

000 € amortissable selon le régime dégressif et dont la durée d'utilisation est de cinq ans. En surplus de l'amortissement dégressif, l'entreprise pourra pratiquer une déduction exceptionnelle supplémentaire calculé comme suit :

Années	Détail du calcul	Montant de la déduction exceptionnelle à l'investissement
2015	$(600\,000 \times 40\%) \times 20\% \times 6/12$	24 000
2016	$(600\,000 \times 40\%) \times 20\%$	48 000
2017	$(600\,000 \times 40\%) \times 20\%$	48 000
2018	$(600\,000 \times 40\%) \times 20\%$	48 000
2019	$(600\,000 \times 40\%) \times 20\%$	48 000
2020	$(600\,000 \times 40\%) \times 20\% \times 6/12$	24 000
Total		240 000

Dans l'hypothèse où l'entreprise vend l'immobilisation, le 1er avril 2018, la déduction exceptionnelle au titre de cet exercice sera alors de : $48\,000 \times 3/12 = 12\,000$ €. Dans cette hypothèse la déduction exceptionnelle définitivement acquise par l'entreprise est égale à 132 000 € ($24\,000 + 48\,000 + 48\,000 + 12\,000$) ; elle ne pourra pas pratiquer de déduction en 2019 et 2020.

Biens faisant l'objet d'un amortissement par composants

Pour les immobilisations décomposées, la déduction exceptionnelle doit être en principe réalisée selon le rythme d'amortissement propre à la structure et aux différents composants.

Néanmoins, si l'investissement concerne l'ensemble de l'immobilisation décomposée, il est admis que la déduction exceptionnelle soit répartie sur la durée moyenne d'amortissement de l'immobilisation pondérée en fonction de la valeur de chaque composant et de la structure.

Si l'investissement porte seulement sur un composant (remplacement d'un composant par exemple), la déduction est alors répartie sur la durée réelle d'utilisation de ce composant.

Cas des biens pris en location ou crédit-bail

Pour les biens pris en location ou crédit-bail, la déduction de 40% est calculée sur la valeur du bien loué ou pris en crédit-bail à la date de signature du contrat. On retient le prix que le locataire aurait pu inscrire à l'actif s'il en avait été propriétaire. Comme précédemment, la déduction est répartie sur la durée normale d'utilisation du bien.

La déduction prend fin au terme de cette durée ou lors de la cession ou de la cessation du contrat de crédit-bail ou de location avec option d'achat.

Déduction fiscale et liasse fiscale - dispositions communes

Cette déduction de 40% ne fait pas l'objet d'une écriture comptable comme un amortissement classique. Elle est obligatoirement réalisée de manière "extra-comptable" dans la liasse fiscale, sur le tableau de détermination du résultat imposable :

- pour le régime réel normal : sur la ligne XG (déductions diverses) de la 2058-A
- pour le régime réel simplifié : sur la ligne 350 de la 2033-B.

En conséquence, cette déduction n'a aucune incidence sur la valeur nette comptable du bien et sur sa plus ou moins-value en cas de cession du bien.