Dernière mise à jour le 26 juin 2025

Frais de développement : règles comptables et fiscales

Pour la détermination du résultat imposable à l'impôt sur les bénéfices, les entreprises peuvent immobiliser, à certaines conditions, leurs coûts de développement. Depuis les exercices clos au 1er décembre 2014, les positions comptable et fiscale sont identiques en ce qui concerne l'amortissement de ces coûts.

Sommaire

- Distinction entre frais de recherche et frais de développement
- Conditions d'immobilisation des coûts de développement
- Durée d'amortissement
- Début de l'amortissement des coûts de développement
- Exemple coût de dévellopement

Distinction entre frais de recherche et frais de développement

Sous certaines conditions, l'article 212-3 du plan comptable général (PCG) permet d'immobiliser les frais de développement en compte 203 – Frais de recherche et développement.

Les frais de recherche ne peuvent, en revanche, être immobilisés, et doivent rester en charges.

Il est ainsi nécessaire de distinguer recherche et développement :

- Phase de recherche : elle consiste en de la recherche générale, non appliquée à un projet de production précis.
- Phase de développement : il s'agit des frais de conception et de tests d'un produit notamment.

Conditions d'immobilisation des coûts de développement

Les coûts de développement peuvent être comptabilisés à l'actif :

- s'ils se rapportent à des projets nettement individualisés
- ayant de sérieuses chances de réussite technique et de rentabilité commerciale.

Si une entité ne peut distinguer la phase de recherche de la phase de développement d'un projet, elle comptabilise en charges toutes les dépenses au titre de ce projet.

De plus, l'entreprise doit respecter les 6 critères suivants pour pouvoir immobiliser ces frais :

1. L'entreprise doit démontrer la faisabilité technique nécessaire à l'achèvement de l'immobilisation incorporelle en vue de sa mise en service ou de sa vente.
2. L'entreprise a l'intention d'achever l'immobilisation incorporelle et de l'utiliser ou de la vendre.
3. L'entreprise a la capacité à utiliser ou à vendre l'immobilisation incorporelle.
4. L'entreprise doit justifier la façon dont l'immobilisation incorporelle génèrera des avantages économiques futurs probables.
   L'entité doit démontrer, entre autres choses, l'existence d'un marché pour la production issue de l'immobilisation incorporelle ou pour l'immobilisation incorporelle elle-même ou, si celle-ci doit être utilisée en interne, son utilité.
5. L'entreprise doit prouver qu'elle dispose de ressources (techniques, financières et autres) appropriées pour achever le

développement et utiliser ou vendre l'immobilisation incorporelle.
6. L'entreprise a la capacité à évaluer de façon fiable les dépenses attribuables à l'immobilisation incorporelle au cours de son développement.

La comptabilisation des coûts de développement à l'actif constitue la méthode de référence en France. Le maintien en charges de ces coûts reste possible. L'option choisie doit être exercée pour l'ensemble des projets de l'entreprise, et non projet par projet. En outre, l'option choisie est également retenue en fiscalité pour la détermination du résultat imposable.

L'activation est la seule méthode autorisée dans le cadre des normes IFRS.

Durée d'amortissement

Les coûts de développement sont amortissables sur une durée maximale de 5 ans. Pour des projets particuliers, ces frais peuvent être amortis sur une durée plus longue, sans pouvoir excéder la durée d'utilisation de ces actifs.

En cas d'échec du projet, les frais de développement activités et non encore amortis doivent être immédiatement amortis pour le solde restant.

La pratique de l'amortissement dégressif n'est pas possible pour les coûts de développement. La méthode linéaire s'impose.

Début de l'amortissement des coûts de développement

Pour les exercices clos avant le 1er décembre 2014, il existait une différence entre les règles comptables et les règles fiscales en ce qui concerne la date de début de l'amortissement :

- **Position comptable :** l'amortissement débute lors du début de la consommation des avantages économiques soit pour les coûts de développement, au début de l'utilisation du résultat des développements.
- **Position fiscale** : l'amortissement débute à compter de la date d'inscription des frais de développement à l'actif, avant même que le développement ne soit terminé (BOFiP 12 septembre 2012).

Compte tenu de cette différence de traitement, l'enregistrement d'amortissements dérogatoires était nécessaire pour la différence entre le montant des dotations fiscales et comptables.

Cette doctrine fiscale du 12 septembre 2012 a été contestée par le Conseil d'Etat dans le cadre de l'arrêt n°376989 du 6 mai 2015. La Haute autorité a considéré que l'administration fiscale avait créé de nouvelles règles qu'aucun texte ne l'autorisait à prendre.

L'administration a modifié sa doctrine (actualité BOFiP du 3 juin 2015) conformément à l'arrêt du Conseil d'Etat. La position fiscale est désormais identique à la position comptable. Le début de l'amortissement des coûts de développement débute lors de l'utilisation du résultat des développements. La constatation d'amortissements dérogatoires n'est plus utile.

Cette nouvelle position fiscale s'applique pour les exercices clos à compter du 1er décembre 2014. Pour les coûts engagés avant cette date, l'ancienne règle est maintenue et les tableaux d'amortissement ainsi que les amortissements dérogatoires seront conduits jusqu'à leur terme sans modification.

Extrait BOFiP-BIC-CHG-20-30-30-§ 70

> Cet amortissement doit être pratiqué au début de l'utilisation du résultat des développements. En effet, le 2 de l'article 322-4 du PCG , applicable depuis 2005, prévoit que l'amortissement d'un actif commence à la date de début de consommation des avantages économiques qui lui sont attachés, c'est-à-dire à la mise en service du bien. Il en est de même au plan fiscal, en l'absence de définition spécifique sur ce point, en application de l'article 38 quater de l'annexe III au CGI .
>
> Toutefois, pour les frais de développement engagés au titre d'exercices clos avant le 1er décembre 2014, les entreprises qui auraient pratiqué un amortissement dès l'exercice d'inscription à l'actif des dépenses en cause ne verront pas ce traitement remis en cause et le plan d'amortissements pourra dès lors être conduit à son terme.

Exemple coût de dévellopement

Le projet Caesar a été débuté en interne par le service recherche et développement le 1er février N. Ce projet est nettement individualisable et présente de sérieuses chances de réussite technique et commerciale. Il s'agit de coûts de développement d'un nouveau produit.

Il répond de plus aux 6 conditions imposées par le PCG pour être activé.

Le projet est terminé fin septembre. Les résultats du développement ont commencé à être utilisés à partir du 1er octobre N. Les coûts de développement pour ce projet se répartissent de la manière suivante :

- Matières premières : 40.000 €
- Charges de personnel : 30.000 €
- Quote-part d'amortissement économique : 37.000 €
- Quote-part d'amortissement dérogatoire : 20.000 €

Procéder aux enregistrements comptables nécessaires en N. Quel est le traitement fiscal nécessaire ?

Le projet peut être immobilisé puisqu'il s'agit de coût de développement pour un projet individualisable, et qu'il présente de sérieuses chances de réussite technique et commerciale (et respect des 6 conditions).

Cependant les amortissements dérogatoires compris dans le coût de développement ne peuvent être immobilisés.

Coût immobilisable = 40.000 + 30.000 + 37.000 = 107.000 €

D'un point de vue comptable et d'un point de vu fiscal, l'amortissement démarre à la date d'utilisation du résultat du développement, soit le 01/10/N.

Date	N° PCG	Libellé	Débit	Crédit
01/10/N	203	Frais de recherche et développement	107 000	
01/10/N	721	Production immobilisée incorporelle		107 000
31/12/N	68111	Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles	5 350	
31/12/N	2803	Amortissement des frais de recherche et développement		5 350
		(107.000 /5 x 3/12)		

La position fiscale est donc identique à la position comptable. Aucun amortissement dérogatoire, aucune déduction ni réintégration extra-comptable n'est en conséquence à opérer.