

## Chapitre 10

### QCM

#### Réponse unique.

- 1. b.** Une charge calculée ne donne pas lieu à un décaissement.
- 2 b.** La base fiscale d'amortissement peut être identique à la base comptable.
- 3. c.** Un amortissement différé est à réintégrer s'il est irrégulièrement différé.
- 4. a.** La provision pour perte de change est à réintégrer.
- 5. a.** La provision pour hausse des prix est reprise en N+5.

#### Réponses multiples.

- 6. a. et c.** La déductibilité des amortissements des véhicules de tourisme dépend de la date d'acquisition du véhicule et de la quantité de dioxyde de carbone émise.
- 7. b. et c.** Les dépréciations sur titres sont à réintégrer et sont considérées comme des moins-values à long terme.
- 8. a. et c.** La provision pour licenciement peut être déductible, mais ne l'est pas lorsque le licenciement est économique.
- 9. a. et b.** Le suramortissement pour les PME entraîne un complément de déduction et est un avantage fiscal.
- 10. b. et c.** La provision pour perte de change est une charge financière et doit être réintégrée.

#### Réponse à justifier.

- 11. c.** La dépréciation des créances clients ne sera pas toujours déductible. Elle est déductible si elle est calculée sur le montant HT. Néanmoins, il existe une exception puisque si une entreprise souscrit un contrat d'assurance pour risques d'insolvabilité des clients, alors la provision pour dépréciation des comptes clients ne sera pas déductible et devra être réintégrée.
- 12. b.** Pour les immobilisations par composant, il y a divergence entre les règles comptables et fiscales pour les composants de deuxième catégorie. Au niveau fiscal, les règles convergent avec les règles comptables pour les composants de première catégorie. Cependant, il existe

une divergence entre ces règles pour les composants de deuxième catégorie puisqu'ils ne sont pas reconnus fiscalement. Ils seront donc amortis au même rythme que la structure.

**13. b.** Les provisions réglementées ne correspondent pas à l'objet normal d'une provision. Elle est comptabilisée en fonction des dispositions légales avantageuses pour l'entreprise. Elle s'enregistre en débitant le compte 687.

**14. c.** Un amortissement différé sera déductible s'il est régulièrement différé. Lorsqu'une entreprise omet d'enregistrer des amortissements pour une immobilisation, elle sera dans l'obligation de l'enregistrer à la date d'inventaire dès qu'elle s'en aperçoit. On parle alors d'amortissement différé. Au niveau fiscal, l'oubli de l'enregistrement pourra entraîner des retraitements selon le cas : l'amortissement sera régulièrement ou irrégulièrement différé. En effet, l'article 39 B du Code général des impôts exige qu'à la fin d'un exercice, le cumul des amortissements pratiqués soit au moins égal au montant des amortissements calculés selon le mode linéaire. Si le principe de cet article est respecté, les amortissements rattrapés seront régulièrement différés et déductibles. À défaut du respect du minimum ainsi défini, la déductibilité de l'amortissement est définitivement perdue, car ce sont des amortissements irrégulièrement différés.

**15. b.** La constatation d'un amortissement dérogatoire n'entraîne aucun retraitement : c'est une charge déductible ; il est donc constaté en comptabilité.

## EXERCICES

### EXERCICE 1 – AMORTISSEMENTS DES VÉHICULES DE TOURISME DE LA SNC DUBOIS [NIV 1] 15 MIN.

**Pour chaque véhicule, déterminer le montant des amortissements à réintégrer pour l'année 2020.**

**a. Peugeot 406 HDI**

Ce véhicule de tourisme a été acquis le 1<sup>er</sup> janvier 2021 et émet 147 g/km de dioxyde de carbone. De ce fait, le plafond de déductibilité au niveau fiscal est limité à 9 900 €. La différence sera donc à réintégrer.

L'année 2023 est une année pleine puisque le véhicule a été acquis en 2021 : il n'y a aucun *prorata temporis* à prendre en compte dans le calcul.

Le montant à réintégrer sera de :  $(28\ 000 - 9\ 900) / 5 = 3\ 620$  €

**b. Renault Laguna HDI**

Ce véhicule de tourisme a été acquis le 1<sup>er</sup> février 2022 et émet 165 g/km de dioxyde de carbone. De ce fait, le plafond de déductibilité au niveau fiscal est limité à 9 900 €. La différence sera donc à réintégrer.

# CORRIGÉ

L'année 2022 est une année pleine puisque le véhicule a été acquis en 2022 : il n'y a aucun *prorata temporis* à prendre en compte dans le calcul.

Le montant à réintégrer sera de :  $(20\ 000 - 9\ 900) / 5 = 2\ 020$  €.

## c. Citroën Xsara

Ce véhicule de tourisme a été acquis le 15 septembre 2023 et émet 190 g/km de dioxyde de carbone. De ce fait, le plafond de déductibilité au niveau fiscal est limité à 9 900 €. La différence sera donc à réintégrer.

Le véhicule a été acquis en cours d'année, il y a alors un *prorata temporis* à prendre en compte dans le calcul.

Le montant à réintégrer sera de :  $(15\ 000 - 9\ 900) / 5 \times 3,5 / 12 = 297,50$  €.

## d. Renault Kangoo (utilitaire)

Le plafond de déductibilité n'est pas applicable aux véhicules utilitaires. En effet, les amortissements pratiqués pour les véhicules utilitaires sont normalement déductibles. Cela n'occasionne donc aucun retraitements.

## EXERCICE 2 – DÉDUCTIBILITÉ DES AMORTISSEMENTS CHEZ MIKO [NIV 2] 20 MIN.

### 1. Calculer l'amortissement économique et l'amortissement fiscal pour le matériel industriel et en déduire le retraitements nécessaire.

Pour le matériel industriel, l'amortissement économique débute à partir de la date de mise en service. En revanche, pour le dégressif, l'amortissement débute le premier jour du mois d'acquisition.

L'amortissement économique sera de :  $8\ 000 / 5 \times 10 / 12 = 1\ 333,33$  €.

L'amortissement fiscal sera de :  $8\ 000 \times 35\ \% \times 10 / 12 = 2\ 333,33$  €.

La différence entraînera un amortissement dérogatoire de 1 000 €.

Il n'y aura **aucun retraitements** d'un point de vue fiscal, car les dotations dérogatoires sont enregistrées dans des comptes de charges, respectivement dans les comptes 681 et 68725. Cela aura pour conséquence de diminuer le résultat.

### 2. Calculer l'amortissement économique et le suramortissement exceptionnel pour l'équipement robotique, et en déduire le retraitements nécessaire.

L'amortissement économique sera de :  $9\ 600 / 8 \times 7 / 12 = 700$  € : comptabilisé dans le compte 681.

Le suramortissement sera de :  $700 \times 40\ \% = 280$  €. Ce suramortissement n'est pas constaté d'un point de vue comptable.

Retraitements = correction extra-comptable : il entraînera donc un complément de **déduction** de 280 €.

### EXERCICE 3 – PROVISION POUR HAUSSE DES PRIX CHEZ FRANGEAC [NIV 3] 20 MIN.

#### 1. Déterminer le montant des provisions pour hausse des prix et le retraitement fiscal correspondant.

Pour la **matière A**, la valeur unitaire en N-1 étant supérieure à la valeur unitaire N-2, la provision en N doit être calculée à partir de la valeur unitaire N-2 et donc minorée de la provision dotée en N-1 :

Provision N = quantité × [prix N – (110 % × prix N-2)] – Provision N-1 = 550 × [14 – (110 % × 10)] – 800 = **850 €**.

$(14 - 10) / 10 \times 100 = 40 \%$ .

L'augmentation du prix entre N-2 et N est supérieure à 10 %. De ce fait, la provision est déductible l'année de sa constatation (RAF).

Pour la **matière B**, la valeur unitaire N-1 étant inférieure à la valeur unitaire N-2, la provision de N doit être calculée à partir de la valeur unitaire N-1 :

Provision N = quantité × [prix N – (110 % × prix N-1)] = 800 × [9 – (110 % × 8,5)] = – **280 €**.

Cependant, l'augmentation du prix de la matière B est inférieure à 10 % :  $(9 - 8,5) / 8,5 \times 100 = 5,88 \%$ , d'où une provision négative. De ce fait, aucune provision pour hausse de prix ne doit être constatée.

Pour la **matière C**, cette matière ayant été acquise en N-1, la provision pour hausse de prix sera calculée à partir de la valeur unitaire N-1 :

Provision N = quantité × [prix N – (110 % × prix N-1)] = 120 × [27 – (110 % × 23)] = **204 €**.

Cette provision est déductible l'année de sa constatation.

#### 2. L'avantage fiscal de la provision pour hausse des prix est-il définitif ?

Lorsque le prix des matières premières augmente significativement, les entreprises peuvent éprouver des difficultés pour financer leurs achats. Le législateur a donc décidé de permettre aux entreprises de doter une provision pour hausse des prix afin de compenser cette hausse de valeur en leur permettant de faire une économie d'impôt temporaire. Cette provision sera reprise à la clôture du 6<sup>e</sup> exercice suivant (N+5). Cette reprise étant imposable, il n'y aura aucun retraitement à effectuer.