

**CONCOURS INTERNE POUR L'ACCÈS AU GRADE  
DE CONTRÔLEUR DES FINANCES PUBLIQUES 2ÈME CLASSE**

**ANNÉE 2018**

---

**ÉPREUVE ÉCRITE D'ADMISSIBILITÉ N° 2**

*Durée : 2 heures - Coefficient : 3*

---

**Fiscalité professionnelle**

---

*Toute note inférieure à 5/20 est éliminatoire.*

---

***Recommandations importantes***

*Le candidat trouvera au verso la manière de servir la copie dédiée.*

*Sous peine d'annulation de sa copie, le candidat ne doit porter aucun signe distinctif (nom, prénom, signature, numéro de candidature, etc.) en dehors du volet rabattable d'en-tête.*

*Il devra obligatoirement se conformer aux directives données.*



**Tournez la page S.V.P.**

**Le candidat devra compléter l'intérieur du volet rabattable des informations demandées et se conformer aux instructions données**

**Nom de naissance**

**Prénom usuel**

**Jour, mois et année**

**Signature obligatoire**

**Numéro de candidature**

Nom : \_\_\_\_\_  
 Prénom : \_\_\_\_\_  
 Date de naissance : \_\_\_\_\_  
 N° de candidature (si absence de code barre) : \_\_\_\_\_  
 Signature : \_\_\_\_\_

ÉTIQUETTE D'IDENTIFICATION

Faire comme ceci

Ne pas faire

Axe de lecture code à barres candidat

À compléter par le candidat

**Ne rabattre le cache qu'en présence d'un membre de la commission de surveillance**

Concours externe - interne - professionnel - ou examen professionnel <sup>(1)</sup>

<sup>(1)</sup> Rayer les mentions inutiles

Interne

Pour l'emploi de : **Contrôleur des Finances publiques de 2ème classe**

Épreuve n° : **2**

Matière : **091 – Fiscalité professionnelle**

Date : **2 | 4 | 1 | 0 | 2 | 0 | 1 | 7**

Nombre d'intercalaires supplémentaires :

**Préciser éventuellement le nombre d'intercalaires supplémentaires**

**À L'ATTENTION DU CANDIDAT**

En dehors de la zone d'identification rabattable, les copies doivent être totalement anonymes et ne comporter aucun élément d'identification tel que nom, prénom, signature, paraphe, localisation, initiale, numéro, ou toute autre indication même fictive étrangère au traitement du sujet.

Il est demandé aux candidats d'écrire et de souligner si nécessaire au stylo bille, plume ou feutre, de couleur noire ou bleue uniquement. Une autre couleur pourrait être considérée comme un signe distinctif par le jury, auquel cas la note de zéro serait attribuée. De même, l'utilisation de crayon surligneur est interdite.

Les étiquettes d'identification codes à barres, destinées à permettre à l'administration d'identifier votre copie, ne doivent être détachées et collées dans les deux cadres prévus à cet effet qu'en présence d'un membre de la commission de surveillance.

**Suivre les instructions données pour les étiquettes d'identification**

NOTE / 20  
 ,

**RÉSERVÉ À L'ADMINISTRATION**

**À L'ATTENTION DU CORRECTEUR**

Pour remplir ce document :

Utilisez un stylo ou une pointe feutre de couleur **NOIRE** ou **BLEUE**.

**EXEMPLE DE MARQUAGE :**

Faire comme ceci

Ne pas faire

Pour porter votre note, cochez les gélules correspondantes.

Reportez la note dans les zones **NOTE / 20** et dans le cadre **A**

En cas d'erreur de codification dans le report des notes cochez la case **erreur** et reportez la note dans le cadre **B**.

Cadre A réservé à la notation				Cadre B réservé à la notation rectificative			
20	19	18		20	19	18	
17	16	15		17	16	15	
14	13	12		14	13	12	
11	10	09		11	10	09	
08	07	06		08	07	06	
05	04	03		05	04	03	
02	01	00		02	01	00	
Décimales				Décimales			
,00	,25	,50	,75	,00	,25	,50	,75
							Erreur

NOTE / 20  
 ,

**EN AUCUN CAS, LE CANDIDAT NE FERMERA LE VOLET RABATTABLE AVANT D'Y AVOIR ÉTÉ AUTORISÉ PAR LA COMMISSION DE SURVEILLANCE**

## SUJET

### FISCALITÉ PROFESSIONNELLE

Code matière : 091

*Les candidats sont autorisés à utiliser les matériels suivants :*

- les calculatrices non programmables sans mémoire alphanumérique ;
- les calculatrices avec mémoire alphanumérique et/ou avec écran graphique qui disposent d'une fonctionnalité « mode examen ».

*Sont interdits :*

- les téléphones portables ainsi que les montres et/ou tout autres objets et accessoires connectés.
- l'utilisation de tout autre document ou matériel autre que le matériel nécessaire pour composer.

#### **Première partie**

Vous présenterez, sous forme de fiche pratique d'une quinzaine de lignes, les quatre taux de Taxe sur la Valeur Ajoutée applicables en France métropolitaine en 2017. Vous illustrerez votre réponse d'un exemple de produit et d'un exemple de prestation imposable pour chacun de ces quatre taux.

#### **Seconde partie**

Vous traiterez le cas pratique ci-dessous en motivant vos réponses :

Vous êtes Monsieur ou Madame MARTIN, contrôleur(se) des Finances publiques au sein du Pôle de Contrôle et d'Expertise (PCE) de BORDY de la direction départementale des Finances publiques de LOIRE-SUR-MER. Vous réalisez le contrôle fiscal externe de la SARL ELEC-CITY au titre des exercices clos en 2014 et en 2015.

Cette société, dont le siège social se situe en France, a une activité mixte de réalisation de prestations de conseil et fourniture de matériel électrique. Ses clients sont uniquement des sociétés. Son exercice comptable coïncide avec l'année civile. Elle a été créée en 1993.

Toutes les déclarations professionnelles ont été effectuées dans les délais légaux.

**A/ Vous vous intéressez en premier lieu au régime d'imposition de la société en matière d'Impôt sur les Sociétés.**

Au titre de l'exercice clos le 31 décembre 2013, le chiffre d'affaires total hors taxes de la SARL ELEC-CITY respectait les seuils d'imposition au Régime Simplifié d'Imposition (RSI).

Au titre de l'exercice clos le 31 décembre 2014, la société a réalisé un chiffre d'affaires total hors taxes de 780 000 € dont un chiffre d'affaires de 230 000 € pour sa seule activité de conseils. La société a déclaré son résultat au RSI.

Au titre de l'exercice clos le 31 décembre 2015, la société a réalisé un chiffre d'affaires total hors taxes de 800 000 € dont un chiffre d'affaires de 220 000 € pour sa seule activité de conseils. La société a déclaré son résultat sous le régime d'imposition du réel simplifié (RSI).

Quelle analyse portez-vous sur la situation déclarative de la société au titre de l'exercice clos en 2014 et pour l'exercice clos en 2015 ? Vous motiverez votre réponse.

#### **B/ Vous contrôlez maintenant la Taxe sur la Valeur Ajoutée.**

Au cours des opérations de contrôle, vous constatez que la SARL ELEC-CITY a acquis au cours de l'année 2015 un immeuble neuf destiné à la location nue à usage de bureaux. Cependant les quittances de loyers adressées au locataire ne mentionnent aucune TVA. Cette opération de location est-elle soumise à la TVA ? Peut-elle l'être ? Vous motiverez votre réponse.

#### **C/ Vous contrôlez ensuite la déclaration de résultat de la société.**

1- Le tableau des amortissements attire votre attention. En effet, le 1<sup>er</sup> janvier 2014 la société a acquis et immobilisé un véhicule de tourisme neuf au prix de 50 000 € Toutes Taxes Comprises. Le taux d'émission de dioxyde carbone est inférieur à 20 grammes par kilomètre. Ce véhicule est destiné à la réalisation de missions en clientèle.

Au titre de l'exercice clos en 2014 et de l'exercice clos en 2015, la société a comptabilisé et déduit chaque année un amortissement de 10 000 € correspondant à un amortissement linéaire sur une durée de 5 ans.

Vous analyserez ces amortissements et calculerez les éventuels rehaussements correspondants.

2- Suite à l'achat d'une machine permettant la fabrication de fils électriques nouvelle génération le 1<sup>er</sup> janvier 2015 pour 120 000 € Hors Taxes, la société a retenu une durée probable d'utilisation de 3 ans. Cependant la durée d'usage normale est de 5 ans en matière fiscale.

Quel est l'amortissement comptabilisé par la société ? Quel est l'amortissement fiscalement déductible ? Sont-ils identiques ? Quel rehaussement encourt la société si tel n'est pas le cas ? Motivez vos réponses.

#### **D/ Vous préparez votre proposition de rectification.**

Il ressort des éléments du dossier que lors de contrôles précédents la SARL ELEC-CITY a déjà fait l'objet de rehaussements pour déduction d'amortissements excessifs sur véhicule de tourisme. Quelle pénalité encourt-elle à l'issue de ce contrôle ? Motivez votre réponse.

E/ Vous présenterez succinctement les voies de recours ouverts au contribuable suite à la réception de la proposition de rectification (hors saisine de la juridiction administrative).

## Liste des documents

- Document n° 1 Article 302 septies A du code général des impôts (1 page)
- Document n° 2 Articles 256 (extrait) et 256 A du code général des impôts (1 page)
- Document n° 3 Articles 260 et 261 D du code général des impôts (1 page)
- Document n° 4 Extrait BOI-BIC-AMT-20-10-20120912 « BIC-Amortissements – Régime de l'amortissement linéaire » (5 pages)
- Document n° 5 Extrait de l'article 39 du code général des impôts (1 page)
- Document n° 6 Extraits des articles 1728 et 1729 du code général des impôts (1 page)

Le fonds documentaire comporte 10 pages.

**Article 302 septies A du Code général des impôts**

Modifié par LOI n° 2013-1279 du 29 décembre 2013 - art. 20 (V)

I. Il est institué par décret en Conseil d'Etat un régime simplifié de liquidation des taxes sur le chiffre d'affaires dues par les personnes dont le chiffre d'affaires, ajusté s'il y a lieu au prorata du temps d'exploitation au titre de l'année civile précédente, n'excède pas 783 000 €, s'il s'agit d'entreprises dont le commerce principal est de vendre des marchandises, objets, fournitures et denrées à emporter ou à consommer sur place ou de fournir le logement, ou 236 000 €, s'il s'agit d'autres entreprises. Ces limites s'apprécient en faisant abstraction de la taxe sur la valeur ajoutée et des taxes assimilées.

II. Le régime simplifié prévu au I demeure applicable pour l'établissement de l'imposition due au titre de la première année suivant celle au cours de laquelle les chiffres d'affaires limites prévus pour ce régime sont dépassés. Cette imposition est établie compte tenu de ces dépassements.

Ces dispositions ne sont pas applicables si le chiffre d'affaires de l'année en cours excède 863 000 € s'il s'agit d'entreprises dont le commerce principal est de vendre des marchandises, objets, fournitures et denrées à emporter ou à consommer sur place ou de fournir le logement, et 267 000 € s'il s'agit d'autres entreprises.

II bis. - Les seuils mentionnés aux I et II sont actualisés tous les trois ans dans la même proportion que l'évolution triennale de la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu et arrondis au millier d'euros le plus proche.

III. La régularisation de la taxe sur la valeur ajoutée due au titre d'un exercice doit intervenir dans les trois mois qui suivent la clôture de cet exercice. Un décret en Conseil d'Etat fixe les modalités d'application pratique du présent paragraphe; il procède aux adaptations nécessaires de la législation en vigueur, notamment pour les entreprises qui n'ont clôturé aucun exercice au cours d'une année civile.

Cette obligation s'applique pour la première fois pour les exercices clos à compter du 30 septembre 2011.

*NOTA : Conformément à l'article 20 XVII B de la loi n° 2013-1279 du 29 décembre 2013 de finances rectificative pour 2013, les dispositions de l'article 302 septies A, dans leur rédaction issue de la présente loi, s'appliquent aux chiffres d'affaires réalisés à compter du 1er janvier 2015.*

*La première révision triennale mentionnée au II bis de l'article 302 septies A prend effet à compter du 1er janvier 2017.*

**Articles 256 (extrait) et 256 A du Code général des impôts**

**Article 256 (extrait)**

I. Sont soumises à la taxe sur la valeur ajoutée les livraisons de biens et les prestations de services effectuées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel.

[...]

**Article 256 A**

Sont assujetties à la taxe sur la valeur ajoutée les personnes qui effectuent de manière indépendante une des activités économiques mentionnées au cinquième alinéa, quels que soient le statut juridique de ces personnes, leur situation au regard des autres impôts et la forme ou la nature de leur intervention.

Ne sont pas considérés comme agissant de manière indépendante :

- les salariés et les autres personnes qui sont liés par un contrat de travail ou par tout autre rapport juridique créant des liens de subordination en ce qui concerne les conditions de travail, les modalités de rémunération et la responsabilité de l'employeur ;
- les travailleurs à domicile dont les gains sont considérés comme des salaires, lorsqu'ils exercent leur activité dans les conditions prévues aux articles L. 7412-1, L. 7412-2 et L. 7413-2 du code du travail.

Les activités économiques visées au premier alinéa se définissent comme toutes les activités de producteur, de commerçant ou de prestataire de services, y compris les activités extractives, agricoles et celles des professions libérales ou assimilées. Est notamment considérée comme activité économique une opération comportant l'exploitation d'un bien meuble corporel ou incorporel en vue d'en retirer des recettes ayant un caractère de permanence.

## Articles 260 et 261 D du Code général des impôts

### Article 260

Peuvent sur leur demande acquitter la taxe sur la valeur ajoutée :

1° (Disposition devenue sans objet).

2° Les personnes qui donnent en location des locaux nus pour les besoins de l'activité d'un preneur assujetti à la taxe sur la valeur ajoutée ou, si le bail est conclu à compter du 1er janvier 1991, pour les besoins de l'activité d'un preneur non assujetti.

L'option ne peut pas être exercée :

a. Si les locaux nus donnés en location sont destinés à l'habitation ou à un usage agricole ;

b. Si le preneur est non assujetti, sauf lorsque le bail fait mention de l'option par le bailleur (1).

3° (Abrogé) ;

4° (Abrogé) ;

5° Les personnes qui consentent un bail visé au 1° bis de l'article 261 D ;

5° bis Les personnes qui réalisent une opération visée au 5 de l'article 261 ;

6° A compter du 1er octobre 1988, les personnes qui donnent en location des terres et bâtiments d'exploitation à usage agricole. L'option ne peut être exercée que si le preneur est redevable de la taxe sur la valeur ajoutée et elle s'applique à tous les baux conclus par un même bailleur avec des agriculteurs répondant à cette condition (2).

Les conditions et modalités de l'option notamment, pour l'application du 6°, les modalités d'évaluation des bâtiments d'habitation lorsqu'ils ne font pas l'objet d'une location distincte, sont fixées par décret en Conseil d'Etat.

NOTA :

(1) Voir les articles 193 à 195 de l'annexe II.

(2) Voir l'article 202 de l'annexe II.

### Article 261 (extrait)

Sont exonérées de la taxe sur la valeur ajoutée :

1° Les locations de terres et bâtiments à usage agricole ;

1° bis Les locations d'immeubles résultant d'un bail conférant un droit réel ;

2° Les locations de terrains non aménagés et de locaux nus, à l'exception des emplacements pour le stationnement des véhicules ; toutefois, ces dispositions ne sont pas applicables lorsque les locations constituent pour le bailleur un moyen de poursuivre, sous une autre forme, l'exploitation d'un actif commercial ou d'accroître ses débouchés ou lorsque le bailleur participe aux résultats de l'entreprise locataire ;

3° Les locations ou concessions de droits portant sur les immeubles visés aux 1° et 2° dans la mesure où elles relèvent de la gestion d'un patrimoine foncier.

4° Les locations occasionnelles, permanentes ou saisonnières de logements meublés ou garnis à usage d'habitation.

[...]



## Extrait du BOI-BIC-AMT-20-10-20120912 « BIC – Amortissements – Régime de l'amortissement linéaire »

1

Le régime de l'amortissement linéaire repose sur les « usages de chaque nature d'industrie, de commerce ou d'exploitation ». Il se traduit par l'échelonnement régulier de la dépréciation auquel correspondent des annuités constantes en principe sur la durée normale d'utilisation des biens. Des taux d'amortissement supérieurs aux taux usuels et impliquant une accélération du rythme d'amortissement sont admis dans certaines professions et à l'égard de divers biens, lorsque des impératifs particuliers entraînent une dépréciation supérieure à la normale et imposent un renouvellement plus rapide des immobilisations utilisées.

10

Le présent chapitre est réservé à l'étude de l'amortissement linéaire, les amortissements « exceptionnels » et « accélérés » étant examinés dans le *chapitre 3 (BOI-BIC-AMT-20-30) et le chapitre 4 (BOI-BIC-AMT-20-40)*. Les règles générales de calcul des amortissements ayant été étudiées sous le titre premier, les développements suivants sont consacrés à l'analyse des biens amortissables suivant le régime linéaire et des modalités de calcul des amortissements déductibles selon ce système.

### I. Champ d'application des biens amortissables suivant le système linéaire

20

Étant donné que le régime d'amortissement dégressif, bien que facultatif, constitue le système normal d'amortissement pour les biens d'équipement autres que les immeubles d'habitation, chantiers et locaux affectés à l'exercice de la profession, acquis ou construits à partir du 1er janvier 1960 (ou du 1er janvier 1965) (*cf. BOI-BIC-AMT-20-20-20-10*), il convient de définir le champ d'application du régime linéaire par référence à celui du système dégressif.

On est ainsi amené à distinguer deux séries de biens :

- ceux qui sont obligatoirement amortis d'après le système linéaire, parce qu'ils n'entrent pas dans le champ d'application du régime dégressif ;
- ceux qui, entrant dans le champ d'application du régime dégressif, sont volontairement amortis d'après le régime linéaire.

#### A. Biens amortis obligatoirement suivant le système linéaire

30

Il s'agit des immobilisations qui ne peuvent donner lieu à l'application de l'amortissement dégressif en raison, soit de la date de leur acquisition, soit de leur nature, soit de leur caractère de biens d'occasion, soit de leur durée normale d'utilisation.

#### 1. Biens acquis ou construits avant l'entrée en vigueur de l'amortissement dégressif

40

Doivent obligatoirement être amortis suivant le système linéaire -sans préjudice de l'application éventuelle d'amortissements accélérés ou exceptionnels- tous les biens acquis ou construits avant le 1er janvier 1960 (ou avant le 1er janvier 1965 en cas d'option) [*cf. BOI-BIC-AMT-20-30.*].

Pour l'appréciation de la date d'acquisition ou de construction des immobilisations, il convient de se référer aux critères retenus pour l'application du système de l'amortissement dégressif (*cf. BOI-BIC-AMT-20-20-20-20*).

## **2. Immobilisations ne pouvant par leur nature prétendre au régime de l'amortissement dégressif**

**50**

Demeurent amortissables suivant le système linéaire, quelle que soit la date de leur acquisition, les immobilisations qui n'entrent pas dans les catégories énumérées à l'article 39 A du code général des impôts (CGI) et à l'article 22 de l'annexe II au CGI.

Tel est le cas, d'une manière générale, des immeubles, à l'exception de ceux qui sont exploités par des entreprises hôtelières, des bâtiments industriels dont la durée normale d'utilisation n'excède pas quinze années et des immeubles destinés à titre exclusif à accueillir des expositions et des congrès à compter du 1er janvier 2007. Il s'ensuit que les immeubles d'habitation, les chantiers (amortissement limité en fait aux dépenses d'aménagement), les locaux servant à l'exercice de la profession doivent, normalement, faire l'objet d'un amortissement linéaire.

Il en est de même des brevets d'invention, du mobilier et des matériels qui n'ouvrent pas droit à l'amortissement dégressif : tel est notamment le cas des machines à écrire autres que celles à frappe électrique entièrement automatique, installations téléphoniques, camionnettes dont la charge utile est inférieure à deux tonnes, véhicules de transport des personnes dont le nombre de places est inférieur à huit (non compris celle du conducteur).

Le système linéaire s'applique également aux agencements, tels les rayonnages utilisés pour le stockage des marchandises et outillages, sauf dans l'hypothèse où des éléments de cette nature se trouvent étroitement incorporés à une installation entrant elle-même dans le champ d'application de l'amortissement dégressif.

## **3. Biens usagés au moment de leur acquisition**

**60**

Le dernier alinéa de l'article 22 de l'annexe II au CGI exclut du bénéfice de l'amortissement dégressif les biens qui étaient déjà usagés au moment de leur acquisition par l'entreprise. Les éléments en cause doivent, par conséquent, être amortis selon le système linéaire.

**70**

Cette règle ne concerne cependant pas certains biens, qu'il convient d'assimiler à des matériels neufs (*cf. BOI-BIC-AMT-20-20-20-30*).

**80**

En ce qui concerne :

- les immobilisations appartenant à l'exploitant, inscrites en comptabilité en cours d'exploitation, *cf. BOI-BIC-AMT-20-20-20-30* ;
- la situation des navires achetés d'occasion, *cf. BOI-BIC-AMT-20-40-60-10* ;
- la situation des biens ayant fait l'objet d'un apport, *cf. BOI-BIC-AMT-20-20-20-30*.

#### **4. Biens dont la durée normale d'utilisation est inférieure à trois ans**

**90**

Les biens dont la durée normale d'utilisation est inférieure à trois ans sont exclus du bénéfice de l'amortissement dégressif et doivent, par voie de conséquence, faire l'objet d'un amortissement linéaire.

Pour apprécier si un bien a une durée d'utilisation inférieure à trois ans, il convient de faire uniformément état de la durée correspondant aux conditions effectives d'utilisation (c'est-à-dire, notamment, à simple, à double ou à triple équipe) et servant de base au calcul du taux d'amortissement linéaire.

#### ***B. Biens amortis facultativement suivant le système linéaire***

**100**

Il s'agit de biens qui ouvrent droit normalement à l'amortissement dégressif ou d'un amortissement exceptionnel, mais à raison desquels l'entreprise ne pratique qu'un amortissement linéaire.

### **II. Modalités de calcul des amortissements déductibles**

**110**

Les amortissements linéaires effectués par les entreprises peuvent être déduits pour l'assiette de l'impôt, selon les termes du 2° du 1 de l'article 39 du CGI «dans la limite de ceux qui sont généralement admis d'après les usages de chaque nature d'industrie, de commerce ou d'exploitation».

D'une manière générale, l'usage est de considérer que l'amortissement doit être lié à la dépréciation subie par les immobilisations amortissables. Il en résulte que l'amortissement doit commencer à la date à laquelle chaque immobilisation commence à se déprécier et être échelonné sur la durée d'utilisation de cette immobilisation.

#### **A. Point de départ de l'amortissement linéaire**

**120**

Dès lors que la dépréciation des immobilisations résulte principalement de l'usure provoquée par leur utilisation, le point de départ de l'amortissement linéaire est calculé à compter du jour de la mise en service effective de chaque élément amortissable. Les nouvelles normes comptables ne devraient pas modifier la date de référence pour le début de l'amortissement, à savoir la date de mise en service de l'actif à laquelle correspond généralement la date de début de consommation des avantages économiques attachés à l'actif (2 de l'article 322-4 du PCG).

En pratique, cette date de début d'amortissement devrait correspondre à la date à laquelle l'immobilisation est en état de fonctionner suivant l'utilisation prévue par l'entreprise. En effet, cette date correspond au terme de la période d'incorporation des différentes dépenses constituant le coût de revient de l'actif. Dans certains cas, elle pourrait donc être légèrement retardée par rapport à la date de mise en service telle qu'entendue auparavant, qui ne dépendait pas du niveau d'utilisation de l'immobilisation.

Le Conseil d'État a jugé, par exemple, que les amortissements pratiqués par une entreprise sur la valeur de ses éléments d'actif ne peuvent être déduits des résultats d'un exercice que s'ils ont pour but de compenser une dépréciation effectivement subie par ces éléments au cours dudit exercice. Il s'ensuit qu'aucun amortissement ne peut être valablement pratiqué, à la clôture d'un exercice déterminé, sur la valeur d'un matériel et d'installations acquis pendant ledit exercice, mais seulement mis en service au cours de l'exercice suivant (CE, arrêts du 29 mars 1937, req. n° 52951, RO, p. 184 et du 18 juillet 1941, req. n° 57709, RO, p. 207).

Par ailleurs, le matériel acquis et mis en service par un contribuable dans le courant du même exercice ne peut donner lieu à un amortissement qu'à compter du début de son utilisation effective (CE, 4 novembre 1969, req. n°s 75471 et 76082 ; RJCD, 1re partie, p. 246).

### 130

Lorsque l'Administration a rectifié les amortissements calculés par le contribuable selon la méthode linéaire, pour tenir compte de la date d'entrée en service des éléments acquis par lui en cours d'année, l'intéressé, compte tenu de la méthode qu'il a suivie, ne peut pas contester les rehaussements qui en découlent, faire valoir qu'il eût été en droit de calculer ses amortissements selon la méthode dégressive (CE, 22 mars 1972, req. n°s 78830 et 79250, RJ II, p. 50).

### 140

Toutefois, lorsqu'il est démontré qu'une immobilisation a subi une dépréciation précédant sa mise en service, le point de départ de l'amortissement peut être avancé à la date où cette dépréciation a effectivement commencé, c'est-à-dire en règle générale, à la date d'acquisition ou de construction de l'immobilisation. Le cas échéant, il appartient au contribuable de justifier l'amortissement qu'il a pratiqué en apportant la preuve d'une dépréciation effective de l'élément d'actif considéré.

La Haute Assemblée a été amenée à faire une application de ces principes, notamment dans les cas suivants :

- la circonstance qu'un matériel (en l'espèce un four électrique) acquis pour les besoins de l'entreprise n'est pas mis en service et par suite, ne se détériore pas par usure, ne fait pas obstacle à ce que cet élément d'actif fasse l'objet d'un amortissement destiné à tenir compte de la dépréciation certaine, due à la vétusté, qu'il a subie (CE, 8 janvier 1958, req. n° 36014, RO, p. 8) ;
- un matériel (servant au cas particulier à la fabrication de jus de fruit) qui n'a pas encore été mis en service à la clôture de l'exercice, mais qui doit être considéré comme ayant perdu de sa valeur dès son acquisition, peut faire l'objet d'un amortissement au titre de l'exercice en cause (CE, 15 janvier 1965, req. n° 62099, RO, p. 258) ;
- un programme informatique se dépréciant dès la date de son acquisition, même s'il n'est pas immédiatement mis en service, les annuités de l'amortissement praticable peuvent être calculées dès cette date (CE, 6 décembre 1985, req. N° 53001).

**Remarque:** Il est précisé que les logiciels peuvent faire l'objet d'un amortissement exceptionnel sur douze mois (CGI, art 236-II).

Le contribuable doit prouver l'existence d'une dépréciation effective dudit élément.

### 150

Dans les entreprises industrielles ou commerciales sinistrées, les mêmes principes sont applicables en ce qui concerne le matériel destiné à remplacer les éléments détruits, ce matériel pouvant, dans certains cas, être livré avant que soient reconstruits les bâtiments nécessaires pour l'abriter.

160

Il a été rappelé à cet égard que la règle suivant laquelle l'amortissement d'installations industrielles ne doit, au point de vue fiscal, être effectué qu'à partir de leur mise en service ne peut être considérée comme ayant une portée absolue. Par suite, lorsque certains éléments, bien qu'inutilisés, ont du seul fait du temps écoulé ou de toute autre circonstance, subi une dépréciation réelle, il y a lieu d'admettre en déduction, pour l'assiette de l'impôt, dans la mesure convenable, l'amortissement que l'entreprise a prévu au sujet de ces éléments.

## **B. Taux de l'amortissement linéaire**

170

Aux termes du 2° du 1 de l'article 39 du CGI, les amortissements susceptibles d'être compris dans les charges déductibles du bénéfice imposable doivent se trouver, au point de vue de leur quotité, dans la limite de ceux qui sont généralement admis d'après les usages de la nature d'industrie, de commerce ou d'exploitation à laquelle appartient l'entreprise.

En principe, les taux d'amortissement susceptibles d'être retenus pour l'établissement de l'impôt sont, ainsi qu'il a déjà été indiqué, ceux qui permettent de parer à la dépréciation effective subie par les éléments à amortir.

Ces taux varient, par suite, essentiellement suivant la nature des éléments dont il s'agit, leur durée probable d'utilisation et les diverses circonstances pouvant influencer sur leur dépréciation.

Ces différents points ont été examinés dans le titre premier, chapitre 4 (*cf. BOI-BIC-AMT-10-40*).

[...]

**Extrait de l'article 39 du Code général des impôts**

[...]

4. Qu'elles soient supportées directement par l'entreprise ou sous forme d'allocations forfaitaires ou de remboursements de frais, sont exclues des charges déductibles pour l'établissement de l'impôt, d'une part, les dépenses et charges de toute nature ayant trait à l'exercice de la chasse ainsi qu'à l'exercice non professionnel de la pêche et, d'autre part, les charges, à l'exception de celles ayant un caractère social, résultant de l'achat, de la location ou de toute autre opération faite en vue d'obtenir la disposition de résidences de plaisance ou d'agrément, ainsi que de l'entretien de ces résidences ; les dépenses et charges ainsi définies comprennent notamment les amortissements.

Sauf justifications, les dispositions du premier alinéa sont applicables :

a) A l'amortissement des véhicules de tourisme au sens de l'article 1010 pour la fraction de leur prix d'acquisition qui dépasse 18 300 € ;

Cette somme est portée à 30 000 € lorsque les véhicules mentionnés au premier alinéa du présent a ont un taux d'émission de dioxyde de carbone inférieur à 20 grammes par kilomètre, et à 20 300 € lorsque leur taux d'émission de dioxyde de carbone est supérieur ou égal à 20 grammes et inférieur à 60 grammes par kilomètre.

Elle est ramenée à 9 900 € lorsque ces véhicules ont un taux d'émission de dioxyde de carbone supérieur à :

-155 grammes par kilomètre, pour ceux acquis ou loués entre le 1er janvier 2017 et le 31 décembre 2017 ;

-150 grammes par kilomètre, pour ceux acquis ou loués entre le 1er janvier 2018 et le 31 décembre 2018 ;

-140 grammes par kilomètre, pour ceux acquis ou loués entre le 1er janvier 2019 et le 31 décembre 2019 ;

-135 grammes par kilomètre, pour ceux acquis ou loués entre le 1er janvier 2020 et le 31 décembre 2020 ;

-130 grammes par kilomètre, pour ceux acquis ou loués à compter du 1er janvier 2021.

b) En cas d'opérations de crédit bail ou de location, à l'exception des locations de courte durée n'excédant pas trois mois non renouvelables, portant sur des véhicules de tourisme au sens de l'article 1010, à la part du loyer supportée par le locataire et correspondant à l'amortissement pratiqué par le bailleur pour la fraction du prix d'acquisition du véhicule qui excède les limites déterminées conformément au a.

c) Aux dépenses de toute nature résultant de l'achat, de la location ou de toute autre opération faite en vue d'obtenir la disposition de yachts ou de bateaux de plaisance à voile ou à moteur ainsi que de leur entretien ; les amortissements sont regardés comme faisant partie de ces dépenses.

La fraction de l'amortissement des véhicules de tourisme au sens de l'article 1010 exclue des charges déductibles par les limitations ci-dessus est néanmoins retenue pour la détermination des plus-values ou moins-values résultant de la vente ultérieure des véhicules ainsi amortis.

Les dispositions du premier alinéa ne sont pas applicables aux charges exposées pour les besoins de l'exploitation et résultant de l'achat, de la location ou de l'entretien des demeures historiques classées ou inscrites à l'inventaire supplémentaire des monuments historiques, des résidences servant d'adresse ou de siège de l'entreprise en application des articles L. 123-10 et L. 123-11-1 du code de commerce, ou des résidences faisant partie intégrante d'un établissement de production et servant à l'accueil de la clientèle.

[...]

**Extraits des articles 1728 et 1729 du Code général des impôts****Article 1728 (extrait)**

1. Le défaut de production dans les délais prescrits d'une déclaration ou d'un acte comportant l'indication d'éléments à retenir pour l'assiette ou la liquidation de l'impôt entraîne l'application, sur le montant des droits mis à la charge du contribuable ou résultant de la déclaration ou de l'acte déposé tardivement, d'une majoration de :

- a. 10 % en l'absence de mise en demeure ou en cas de dépôt de la déclaration ou de l'acte dans les trente jours suivant la réception d'une mise en demeure, notifiée par pli recommandé, d'avoir à le produire dans ce délai ;
- b. 40 % lorsque la déclaration ou l'acte n'a pas été déposé dans les trente jours suivant la réception d'une mise en demeure, notifiée par pli recommandé, d'avoir à le produire dans ce délai ;
- c. 80 % en cas de découverte d'une activité occulte

[...]

**Article 1729**

Les inexactitudes ou les omissions relevées dans une déclaration ou un acte comportant l'indication d'éléments à retenir pour l'assiette ou la liquidation de l'impôt ainsi que la restitution d'une créance de nature fiscale dont le versement a été indûment obtenu de l'Etat entraînent l'application d'une majoration de :

- a. 40 % en cas de manquement délibéré ;
- b. 80 % en cas d'abus de droit au sens de l'article L. 64 du livre des procédures fiscales ; elle est ramenée à 40 % lorsqu'il n'est pas établi que le contribuable a eu l'initiative principale du ou des actes constitutifs de l'abus de droit ou en a été le principal bénéficiaire ;
- c. 80 % en cas de manœuvres frauduleuses ou de dissimulation d'une partie du prix stipulé dans un contrat ou en cas d'application de l'article 792 bis.

*NOTA :*

*Loi n° 2008-1443 du 30 décembre 2008 de finances rectificative pour 2008 article 35 IX : Les I, II, III, VI, VII et VIII s'appliquent aux propositions de rectifications notifiées à compter du 1er janvier 2009.*

