

Amortissements Traitement fiscal & comptable

Dbelaid@acf-dz.com



Références juridiques:

- **Circulaire n°28/MF/DGI/DIVCEF/LF23**
- **Arrêté du 25 Février 2024 fixant la durée des amortissements**
- **Article 08 loi de finances 2023**
- **Article 141 -3 et 174 CIDTA**

-1-

Définitions & principes

1- Amortissement

- L'amortissement est défini comme étant la constatation comptable de la perte subie par la valeur d'actif des immobilisations qui se déprécient avec le temps;
- Autrement dit, c'est la constatation de l'amoindrissement de la valeur d'un élément d'actif résultant de l'usage, du temps, du changement de technique ou de toute autre chose;
- La dépréciation d'un élément d'actif représente la différence entre sa valeur brute et sa valeur nette comptable;
- En raison des difficultés de mesure de cet amoindrissement, c'est à travers l'amortissement qu'on fait un étalement sur une durée probable de vie, de la valeur des biens amortissables sous la forme d'un plan d'amortissement;
- Le plan d'amortissement est un tableau prévisionnel de réduction des valeurs inscrites aux bilans sur une période déterminée et par tranches successives.

- Lorsque la durée d'utilisation du bien est nettement inférieure à sa durée de vie probable, il est tenu compte d'une valeur résiduelle raisonnablement appréciée au moment de l'établissement du plan d'amortissement.
- Si la valeur actuelle est notablement inférieure à la valeur calculée suivant le plan d'amortissement, la moins value est constatée soit par la voie d'un amortissement exceptionnel, le reliquat du plan d'amortissement étant modifié en conséquence, soit d'une provision lorsque cette dépréciation n'est pas jugée définitive.

2 - Caractère obligatoire de l'amortissement

L'amortissement est une application particulière du principe général d'évaluation utilisé en comptabilité;

- L'évaluation de la valeur d'origine des éléments de l'actif;
- L'enregistrement ultérieur des diminutions des valeurs éventuelles;

La pratique de l'amortissement est imposée par le respect de la sincérité des bilans vis à vis des tiers dans la mesure où celui ci évite que l'immobilisation ne figure pas au bilan pour une valeur supérieur à sa valeur actuelle.

La constatation et la comptabilisation de la charge que représente la dépréciation évite la distribution de bénéfices fictifs.

3 - Caractère obligatoire de l'amortissement

La constatation de l'amortissement est obligatoire à chaque exercice, que le résultat soit un bénéfice ou une perte, car le défaut ou l'insuffisance d'amortissement rendent l'inventaire frauduleux, les états financiers ne reflètent pas la réalité du patrimoine et constituent l'un des éléments du délit de distribution de dividendes fictifs.

4 - Rôle financier de l'amortissement

- L'amortissement a pour effet financier de permettre à l'entreprise le renouvellement des immobilisations, car il permet de conserver dans l'actif une valeur égale à celle qui en a été soustraite pour mesurer la dépréciation;
- Il permet donc d'éviter de considérer comme un revenu ce qui n'est qu'une diminution du capital;
- Par ailleurs, l'amortissement représente des fonds propres qui constituent un moyen de financement dont l'entreprise a la libre disposition tant qu'elle n'en a pas besoin pour assurer le remplacement des immobilisations;
- Ainsi, le caractère financier de l'amortissement pousse davantage à assurer la valeur de remplacement de l'immobilisation initiale en s'écartant de sa valeur d'origine;
- Par valeur de remplacement on entend " Le prix que coûterait à la fin de chaque exercice la reconstitution des immobilisations considérées dans l'état où elles se trouvaient au moment de leurs entrées dans l'actif ".

5 - Analyse du caractère forfaitaire de l'amortissement

- Il n'est pas possible de mesurer la diminution de valeur au cours d'une année d'un bien amortissable sans connaître la diminution totale de valeur que subira le bien au cours de sa période d'emploi et le laps de temps qui s'écroulera entre l'acquisition du bien et sa revente.
- C'est pourquoi l'amortissement est établi sur la base d'une anticipation qui prévoit l'amortissement réalisé au cours des exercices futurs, la durée d'emploi du bien et sa valeur terminale.
- Ainsi la dotation d'un exercice à l'amortissement est toujours évaluée forfaitairement même quand elle est proportionnelle à l'emploi qui est fait du bien au cours de l'exercice (kilométrages, unités produites), car le montant de l'amortissement par unité ou par kilomètre est déterminé par mesure directe de la dépréciation subie à partir de l'estimation de la dépréciation totale subie au cours de l'emploi et le nombre total d'unités produites ou de kilomètres parcourus.

Amortissement linéaire

10

6 - Les techniques d'amortissement

1 - Procédé d'amortissement constant (linéaire)

Champ d'application

L'amortissement linéaire s'applique à tous les biens soumis à dépréciation

Base de l'amortissement

Elle est constituée par le prix de revient :

- Hors TVA déductible si l'immobilisation est destinée à une activité soumise à la TVA
- TVA comprise si l'immobilisation est destinée à une activité non soumise à la TVA

Amortissement linéaire

11

1 - Procédé d'amortissement constant (linéaire) - suite

Taux d'amortissement

Le taux d'amortissement à retenir est égal au quotient de 100 par le nombre d'années correspondant à la durée normale d'utilisation des immobilisations.

Point de départ de l'amortissement

- ✓ Le point de départ de l'amortissement linéaire intervient au jours de la mise en service effective de l'élément amortissable;
- ✓ Si ce point de départ se situe en cours de l'exercice, la première annuité doit être réduite au prorata du temps. Cette réduction se calcul en jours;
- ✓ En cas de cession d'un élément en cours d'exercice, l'amortissement doit être pratiqué jusqu'au jour de la cession au prorata du temps.

Amortissement dégressif

12

2 - Procédé d'amortissement dégressif

Calcul de l'amortissement dégressif

Champ d'application :

L'amortissement dégressif s'applique à titre optionnel aux :

- Équipements concourant directement à la production, autres que les immeubles, les chantiers, les bâtiments et les locaux servant à l'exercice de l'activité;
- Entreprises touristiques, en ce qui concerne les bâtiments et locaux servant à l'exercice de l'activité.

Conditions d'applications

L'entreprise qui désire opter pour le système d'amortissement dégressif, elle doit réunir trois (03) conditions :

- Elle doit être soumise au régime d'imposition d'après le bénéfice réel;
- Elle est tenue d'en faire mention sur simple lettre à l'administration fiscale et ce, lors de la production de la déclaration des résultats de l'exercice clos, en spécifiant la nature des immobilisations soumises à cet amortissement et la date de leurs acquisition ou de création.

Amortissement dégressif

13

2 - Procédé d'amortissement dégressif - suite

Conditions d'applications

L'option une fois choisie, elle est irrévocable pour les investissements qu'elle concerne.

L'amortissement dégressif doit porter sur les biens acquis ou créés, énumérés par le décret exécutif n° 92-271 du 6 juillet 1992 et dont la durée d'utilisation est au moins égale à 3 ans.

Amortissement dégressif

14

2 - Procédé d'amortissement dégressif- suite

Modalités de calcul de l'amortissement dégressif

Le mécanisme de l'amortissement dégressif comporte l'application d'un taux d'amortissement d'abord sur la valeur d'origine représentant, selon le cas, le prix d'achat ou de revient:

- Hors TVA déductible si l'immobilisation est destinée à une activité soumise à la TVA
- TVA comprise si l'immobilisation est destinée à une activité non soumise à la TVA,
- Puis à partir du 2^{ème} exercice, la valeur résiduelle est constituée par la différence entre :
 - ❖ La valeur nette comptable en début d'exercice
 - ❖ Et la dotation aux amortissements pratiqués relative à l'exercice considéré.

Amortissement dégressif

15

2 - Procédé d'amortissement dégressif-suite

Taux de l'amortissement dégressif :

Le taux de l'amortissement dégressif est obtenu en multipliant le taux de l'amortissement linéaire correspondant à la durée normale d'utilisation par l'un des coefficients prévus dans le tableau ci dessous.

Durée normale d'utilisation	Coefficient fiscal
Trois ou quatre ans	1.5
Cinq ou six ans	2
Supérieur à six	2.5

Point de départ de l'amortissement :

Le point de départ de l'amortissement dégressif est la date d'acquisition de l'investissement.

Amortissement progressif

16

3 - Procédé d'amortissement progressif :

Champ d'application

Le système de l'amortissement progressif ne fixe pas de liste des investissements susceptibles d'y ouvrir droit.

Conditions d'application de l'amortissement progressif

- L'amortissement progressif est accordé à l'entreprise qui a formulé une demande d'option jointe à leur déclaration annuelle des résultats;
- L'option une fois choisie, elle devient irrévocable pour les amortissements qui y ouvrent droit;
- La demande d'option n'implique pas d'autorisation de la part de l'administration fiscale.

Modalités de calcul de l'amortissement progressif

L'amortissement progressif est obtenu en multipliant la base amortissable par une fraction admettant comme numérateur le nombre correspondant à la durée d'utilisation déjà courue et comme dénominateur $n(n+1)/2$, n étant le nombre d'année d'amortissement.

Amortissement progressif

17

Base d'amortissement

La base à prendre en compte pour le calcul de l'amortissement progressif est déterminé comme suit :

- Investissements neufs : Au titre de la première annuité, elle est constituée par le prix d'achat ou de revient des immobilisations;
- Hors TVA déductible si l'immobilisation est destinée à une activité soumise à la TVA ;
- TVA comprise si l'immobilisation est destinée à une activité non soumise à la TVA;
- Au titre des annuités ultérieurs, la base d'amortissement est constituée par la valeur résiduelle ou valeur nette comptable des immobilisations au début de chaque exercice considéré;
- Investissements anciens et non entièrement amortis : La base à retenir pour le calcul des annuités d'amortissement est constituée par la valeur nette comptable des dites immobilisations.

Amortissement progressif

18

Taux d'amortissement :

Le taux à appliquer à la base d'amortissement est déterminé par référence aux deux termes de la fraction admettant :

- Comme numérateur le nombre d'années correspondant à la durée d'utilisation déjà courue;
- Comme dénominateur $n(n+1)/2$, n étant le nombre d'année d'amortissement. Il est précisé que la formule $n(n+1)/2$ représente le total des chiffres de la série numérique correspondant à la suite des années pendant la durée d'utilisation.

7 - Comptabilisation des amortissements

La dépréciation des éléments amortissables est considérée comme une charge normale d'exploitation qui doit être comptabilisée comme suit :

Débit 682 Dotations aux amortissements X
Crédit 28 Amortissement X

La charge d'amortissement ainsi constatée au compte 682 affectera le résultat d'exploitation de l'entreprise figurant au compte 12.

Le compte d'amortissement est obtenu en intervallant le chiffre 8 entre le premier et le second chiffre du numéro du compte d'investissements correspondant

-2-

Application des dispositions de l'arrêté du 25 février 2024 fixant la durée d'amortissement des immobilisations, pour la détermination du résultat fiscal.

I- Principes à retenir:

- Les dispositions de l'arrêté sus cités sont applicables pour les amortissements calculés à partir du 01 Janvier 2023;
- Les amortissements antérieurs à l'exercice 2023 ne feront pas l'objet d'un retraitement rétrospectif;
- Pour un meilleur suivi des amortissements déductibles et non déductibles du résultat fiscal, l'entreprise est tenue d'élaborer deux (02) types de plan d'amortissements avec des fichiers de calcul détaillés;
- Le plan d'amortissement comptable est maintenu et l'application des durées d'amortissements fiscaux n'est pas considéré comme un changement de méthodes et d'estimations comptables;
- Sur le plan comptable, l'entreprise doit continuer à appliquer son plan d'amortissement pour les dotations aux amortissements calculées sur la base de la durée d'utilité fixées par elle-même;

I- Principes à retenir - suite:

- Sur le plan fiscal, un plan d'amortissement doit respecter les durées d'amortissements fixés dans l'arrêté sus cité, pour le calcul des charges d'amortissements déductibles du résultat fiscal 2023 et ultérieur;
- Pour le calcul du résultat fiscal 2023 et ultérieur, les différences entre les dotations aux amortissements comptables et les dotations aux amortissements fiscales doivent faire l'objet d'un retraitement en extra comptable dans l'annexe 09 "détermination du résultat fiscal";
- Les différences ci-dessus sont définitives et ne génèrent pas d'impôts différés

II- Seuils d'amortissement fiscal et limitations:

- La base d'amortissement déductibles du résultat fiscal est limitée à une valeur d'acquisition de 3.000.000 DA concernant les véhicules de tourisme. Cette limite n'est pas applicable si le véhicule de tourisme constitue l'outil principal de l'activité de l'entreprise.
- Les immobilisations d'un montant hors taxe n'excède pas 60.000 DA peuvent être imputées directement en charge déductible de l'exercice de leur rattachement;
- La base d'amortissement, déductibles du résultat fiscal, pour l'immobilisation acquise à titre gratuit est à sa valeur vénale: Celle-ci est calculée en application des règles comptables édictées par SCF;

III. Fixation de la durée d'amortissement fiscal

Pour la détermination de l'annuité d'amortissement admise en déduction du résultat fiscal de 2023 et ultérieur, en application des dispositions de l'article 141-3 CIDTA, il y a lieu de retenir la durée d'amortissement pour chaque type d'immobilisation prévu par l'arrêté du 25 février 2024.

IV. Impact et retraitement fiscal

- Les différences issues entre les dotations du plan d'amortissement comptable et plan d'amortissement fiscal sont retraitées en extracomptable, au niveau du tableau n° 09 de la liasse fiscale « tableau de détermination du résultat fiscal » ;
- Aucun retraitement à faire dans le cas de l'alignement de la durée d'amortissement comptable avec la durée de l'amortissement fiscal fixée dans l'annexe de l'arrêté sus cité;
- Lorsque la durée d'amortissement d'un type d'immobilisation est fixée en annexe de l'arrêté cité ci-dessus sous forme d'intervalle, la durée d'amortissement à retenir par le contribuable, pour cette immobilisation doit impérativement, être incluse entre les bornes de ce même intervalle;

IV. Impact et retraitement fiscal - suite

- La durée d'amortissement retenue pour une immobilisation à partir d'un intervalle fixé par l'arrêté sus cité, demeure inchangée jusqu'à l'amortissement totale de cette dernière;
- La durée d'amortissement retenue par le contribuable à partir de l'annexe de l'arrêté sus cité est irréversible et elle ne pourra pas être modifiée ultérieurement;
- La liste des immobilisations corporelles et incorporelles affichées dans l'annexe de l'arrêté sus cité n'est pas exhaustive. Toute immobilisation acquise ou réalisée par l'entreprise et ne figurant pas dans la catégorie des immobilisations détaillées par nature, le contribuable pourra choisir la durée afférente à la ligne intitulée "autres" de la même catégorie d'immobilisations.

V. Le décompte de la durée d'amortissement:

- La date à partir de laquelle la durée d'amortissement des immobilisations corporelles et incorporelles commence à courir correspond à la date de leur inscription à l'actif du bilan comme immobilisation apte à l'exploitation (compte 21XXX).
- La mise en exploitation d'un investissement doit être formalisée par un procès verbal de mise en service élaboré par la structure chargée du suivi et de la gestion technique des investissements;
- Le contribuable est tenu de justifier par toutes autres les pièces et documents comptables matérialisant d'une part, l'acquisition ou la réalisation de ces immobilisations et d'autre part la date d'entrée à l'actif du bilan et de sa mise en service.

VI. Cas des immobilisations acquises dans le cadre du dispositif de soutien à l'investissement:

Conformément aux dispositions du deuxième paragraphe de l'article 4 de l'arrêté du 25 février 2024, le décompte de la durée d'amortissement pour les immobilisations acquises ou réalisées dans le cadre du dispositif de soutien à l'investissement commence à courir à compter de la date de leur entrée en exploitation.

Par date d'entrée en exploitation il y a lieu d'entendre la date d'établissement du procès-verbal de constat d'entrée en exploitation, partielle ou totale du projet d'investissement.

VII. Cas des immobilisations partiellement amorties au 31/12/2023:

- L'amortissement des immobilisations corporelles et incorporelles, partiellement amorties, figurant à l'actif du bilan de l'exercice clos de 2023, est calculé sur la base des durées d'amortissement initialement retenues.
- Ces immobilisations ne seront pas affectés et ne sont pas concernées par les nouvelles durées d'amortissement fixées dans l'annexe de l'arrêté du 25 février 2024.

VIII. Cas des immobilisations totalement amorties au 31/12/2023

- Aux termes des dispositions de l'article 5 de l'arrêté du 25 février 2024 sus cité, les immobilisations corporelles et incorporelles, totalement amorties, et inscrites à l'actif du bilan de l'exercice clos de 2023, ne sont pas concernées par les nouvelles durées d'amortissement;
- Les immobilisations totalement amorties au 31/12/2023, ne peuvent pas être amorties sur la base des nouvelles durées fixées dans l'annexe de l'arrêté du 25 février 2024 sus cité, dans le cas où celles-ci sont supérieures aux durées pratiquées initialement par le contribuable.

IX.Date d'effet

En application des dispositions de l'article 08 de la loi de finances 2023 et de l'article 6 de l'arrêté 25 février 2024, les durées d'amortissement fixées par cet arrêté, s'appliquent pour le calcul des amortissements des immobilisations, corporelles et incorporelles, acquises ou réalisées en 2023 et inscrites à l'actif du bilan de cet exercice

Merci pour votre attention
Un plaisir de vous revoir

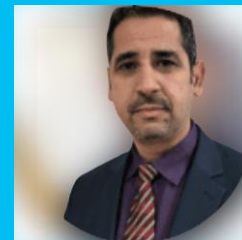
Djamal BELAID

Commissaire aux comptes, expert comptable, comptable agréé

dbelaid@acf-dz.com

Djamal.belaid@ordre-experts-internationaux

www.acf-dz.com



33

Le contenu de ce document est une lecture des principales dispositions fiscales d'une loi de finances par un professionnel et ne constitue en aucun cas des recommandations légales. Ces informations ne peuvent être utilisées par des opérateurs économiques sans prendre l'avis d'un professionnel en la matière.

© 2024 ACF, cabinet membre d'un réseau interprofessionnel. Tous droits réservés.

Le nom et le logo de ACF sont des marques déposées

